Rok III STYCZEŃ 1934 Nr. 1

Orzecznictwo Sądów Najwyższych

w sprawach

podatkowych i administracyjnych

MIESIĘCZNIK

ZAŁOŻYCIEL i WYDAWCA
WYDAWNICTWO „BIBLJOTEKA PRAWNICZA"
WARSZAWA — SENATORSKA 6

Prosimy o odnowienie prenumeraty na rok 1934.
Warunki prenumeraty niezmienione.

TREŚĆ NUMERU PIERWSZEGO.

ORZECZENIA.

str.

Podatek dochodowy:

523. Odpisy na straty w udziałach w obcem przedsiębiorstwie. (Wyrok NTA z 24.III. 1933 l. rej. 9579/31) 1

Glosa Prof. Tomasza Lulka 1

524. Wydatki na zburzenie istniejących urządzeń. Kwoty, uiszczone na poczet komornego za rok następny. (Wyrok NTA z 26.IV. 1933 l. rej. 896/31) . . 5

Glosa Witolda Góry 7

525. Uznanie za nieprawidłowe ksiąg handlowych osoby prawnej — skutki. Wymiar zaoczny: Zawiadomienie podatnika o ujemnej ocenie złożonych wyjaśnień. Podstawy wymiaru: Udzielenie podatnikowi opinji znawcy tylko w wyciągu. (Wyrok NTA z 9.X. 1933 l. rej. 7990/30) 8

526. Wynagrodzenia członków zarządu: „Czynny udział w zarządzie" — spór o zakwalifikowanie pewnych bezspornych funkcyj, w razie wymiaru zaocznego. (Wyrok NTA z 4.VII. 1933 l. rej. 2974/30, 2975/30) 10

527. Prośba o umorzenie części wymierzonego podatku. (Wyrok NTA z 30.XI. 1933 l. rej. 4898/30) 12

Podatek przemysłowy:

528. Gospodarstwo rolne: Okorowanie i sprzedaż wikliny — obowiązek podatkowy. (Wyrok SN z 26.IX. 1933 3 K. 652/33) 14

529. Protokóły obrad komisyj: Moc dowodowa. (Wyrok NTA z 18.IX. 1933 l. rej. 7152/31) 15

530. Przestępstwo z art. 98: „Prowadzenie przedsiębiorstwa". Obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego przez użytkowcę, pobierającego dochody z młyna. (Wyrok SN z 31.VIII. 1933 2 K. 570/33) 16

531. Przestępstwo z art. 98: „Prowadzenie przedsiębiorstwa". Odpowiedzialność za wykupienie właściwego świadectwa przemysłowego w razie prowadzenia przedsiębiorstwa przez więcej osób. (Wyrok SN z 10.IV. 1933 3 K. 169/33) . . 18

532. Sprzedaż ubrań ludowych i robotniczych. (Wyrok SN z 6.VII. 1933 2 K. 454/33) 20

Dalszy ciąg treści na stronie 3-ciej okładki.

523.

PODATEK DOCHODOWY.

Odpisy na straty w udziałach w obcem przedsiębiorstwie.

Uskutecznione w bilansie spółki akcyjnej lub spółki z ogr. odp., choćby prawidłowo, odpisy na straty w udziałach w obcem przedsiębiorstwie winny być doliczone do zysku bilansowego spółki wobec przepisów art. 8 l. 6 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

Wyrok NTA z 24 marca 1933 l. rej. 9579/31 w sprawie firmy „Ostoja" Sp. z ogr. odp. w Katowicach przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1930.

Skarga zarzuca zaskarżonemu orzeczeniu obrazę prawa, ponieważ instancja odwoławcza nie uwzględniła zarzutu, podniesionego w odwołaniu przeciw wymiarowi podatku dochodowego na r. 1930 z powodu doliczenia do zysku bilansowego wykazanej w zamknięciu rachunkowem straty na akcjach Sp. Akc. „Świt", Fabryka zegarów w Cieszynie i na udziale w Księgarni „Kresy" Sp. z ogr. odp. w Cieszynie w kwocie łącznej 10.427 zł.

Skarga nie jest uzasadniona.

Jak to bowiem NTA orzekł już i uzasadnił w wyroku Nr. 1583 Zbioru wyroków, uskutecznione w bilansie spółki akcyjnej (spółki z ogr. odp.), choćby prawidłowo odpisy na straty w udziałach w obcem przedsiębiorstwie przemysłowem, winny być doliczone do zysku bilansowego spółki wobec przepisu art. 8 l. 6 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

Z tych powodów NTA skargę oddalił, pomijając, jako nieistotną, sporną między stronami kwestję faktyczną, czy skarżąca wykazała należycie w postępowaniu administracyjnem zasadność odpisań na straty.

Wyrok niniejszy, orzekający niepotrącalność strat na akcjach i udziałach w cudzem przedsiębiorstwie, nie jest w podobnej sprawie pierwszym ani nawet drugim. Pierwszym był powołany w uzasadnieniu wyrok z 30 listopada 1928 l. rej. 4547/26, drugim wyrok z 30 marca 1931 l. rej. 2227/28, trzecim wyrok z 9 października 1931 l. rej. 1401/29. Niepotrącalność tych strat stała się tedy już jakby zasadą prawną, która jednak nasuwa bardzo silne wątpliwości. Dla ich tymczasowego zobrazowania niechaj wystarczy następujący przykład: Bank A posiadał akcje lub udziały przedsiębiorstwa X wartości nominalnej 100.000 zł, za którą je nabył, a następnie udzielił temuż przedsiębiorstwu kredytu w wysokości 200.000 zł. Przedsiębiorstwo X bankrutuje po pewnym czasie, a po likwidacji wynika dla wierzycieli kwota 10% ich należności, podczas gdy akcjonarjusze (udziałowcy) wychodzą z niczem. Bank A musiał tedy odpisać stratę na wierzytelnościach w kwocie 180.000 zł i stratę na akcjach

(udziałach) 100.000 zł i chce potrącić obie straty przy wymiarze podatku dochodowego. Tymczasem władze wymiarowe, a ostatecznie NTA orzekają, że pierwsza strata jest potrącalna w całości, a druga wcale nie. Podatek od dochodu stał się tutaj podatkiem od straty. Może w tem być logika prawnicza, bo prawniczo czem innem jest wierzytelność, a czem innem akcja lub udział, ale logika ekonomiczna nie może się pogodzić z takiem rozstrzygnięciem. A ustawa o podatku dochodowym jest ustawą ekonomiczną, która powinna respektować zasady logiki ekonomicznej. Powstaje więc pytanie, czy ta sprzeczność pochodzi z ustawy, której ostatecznie wszystko wolno, czy też z jej interpretacji.

Interpretacja opiera się we wszystkich wyrokach na art. 8 p. 6 ustawy o podatku dochodowym, który zawiera przepis negatywny, że nie mogą być potrącone z przychodów „inne wydatki i straty, nie związane z osiągnięciem dochodu". Gdyby jednak NTA był się oparł na pozytywnym przepisie art. 6 ust. 1 tej samej ustawy, według którego są potrącalne wszelkie „straty częściowe lub całkowite w przedmiotach, podlegających zużyciu i służących do osiągnięcia dochodu" — byłby musiał orzec potrącalność strat na akcjach i udziałach w cudzem przedsiębiorstwie. Dla podatnika są to bowiem przedmioty, służące do osiągnięcia dochodu, przyczem dochodem jest dywidenda, którą one mają przynosić. Są one także przedmiotami, podlegającemi zużyciu, które nie może być rozumiane inaczej, niż w znaczeniu ekonomicznem, a więc jako zniszczenie wartości ekonomicznej, ileże tak ustawa o podatku dochodowym, jak wszystkie jej główne pojęcia (dochód, przychody, koszta, zysk, strata i t. p.) mają charakter ekonomiczny. Art. 6 uznaje jednak potrącalność wszelkich strat majątkowych przedsiębiorstwa zarobkowego jeszcze i po raz drugi w sposób wprawdzie pośredni, ale bardzo wyraźny i niewątpliwy, przez to, że każde obliczenie dochodu, które z tego artykułu wynika, wymaga ocenienia wartości zapasów majątkowych, pozostałych na końcu okresu gospodarczego, i bez niego jest całkiem niemożliwe. Ustawa, która nakazuje obliczenie dochodu z przedsiębiorstw zarobkowych, operujących majątkiem, musi uznawać także szacowanie zapasów i jego wyniki, a więc także ewentualne straty majątkowe. Jeżeli tedy mimo tego dwukrotnego uznania potrącalności strat w art. 6 NTA nie powołał się na niego wcale, lecz na art. 8 p. 6, to widocznie sądził, że ten zawiera wyjątek od art. 6, uchylający lub ograniczający jego regułę. Ze względu na rozstrzygający charakter i znaczenie tego zagadnienia i na pozory zewnętrzne, przemawiające za takiem jego pojmowaniem, należy rozpatrzeć bliżej treść całego art. 8 i ustalić jego stosunek do art. 6.

Po art. 6, który wymienia trzy grupy wydatków i strat potrącalnych, art. 8 wylicza w 6 punktach wydatki i straty, które nie mogą być potrącone z przychodów. Negatywne brzmienie tego artykułu prowadzi do wniosku, że ustawodawca wprowadza tutaj wyjątki od pozytywnej reguły art. 6. Ale porównanie treści obu artykułów nie potwierdza tego wniosku. Już punkt 1 art. 8, wyłączający potrącalność „wydatków na powiększenie lub ulepszenie źródła dochodu", mieści się całkowicie w art. 6. Ten bowiem uznaje za potrącalne tylko „koszta osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia przychodów", nadto odpisy amortyzacyjne i straty. Ponieważ wydatki na powiększenie lub ulepszenie źródła dochodu nie należą do żadnej z tych grup potrącalnych, przeto nie mogłyby być potrącane z przychodu nawet wtedy, gdyby art. 8 p. 1 wcale ich nie wyłączył. Art. 8 p. 1 nie przynosi tedy nic nowego, coby się już nie mieściło w art. 6, nie wprowadza więc żadnego wyjątku, lecz daje tylko negatywne oświetlenie („a contrario") pozytywnego przepisu art. 6, co ze stanowiska kodyfikacyjnego jest obojętne, a przyczynia się tylko do wyjaśnienia art. 6.

Taki sam charakter ma punkt 2 art. 8, wyłączający od potrącenia „wydatki na umorzenie długów, kapitałów, włożonych w przedsiębiorstwo przez uczestników i na pokrycie strat za ubiegłe lata". I ten punkt nie przynosi nic nowego, a w szcze-

gólności żadnego wyjątku od art. 6, albowiem żaden z tych wydatków nie należy ani do kosztów osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia przychodów, ani do amortyzacji, ani też do strat; żaden więc nie może być potrącony już według art. 6. Nawet wymienienie strat za ubiegłe lata jako niepotrącalnych nie oznacza wyjątku od art. 6, bo całe obliczenie dochodu może obejmować tylko sumy, pochodzące z roku gospodarczego, a nie dawniejsze lub późniejsze, jak to zresztą ustala wyraźnie art. 13. I ten więc punkt art. 8 zawiera tylko negatywne oświetlenie (a „contrario") pozytywnej strony przepisu art. 6, a nie wyjątek od niego.

Punkt 3 art. 8, wyłączający od potrącenia „wydatki na prowadzenie gospodarstwa domowego podatnika i na utrzymanie członków jego rodziny", mieści się również całkowicie w art. 6, bo i te wydatki nie należą ani do kosztów osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia przychodów, ani do amortyzacji ani do strat przedsiębiorstwa. Nie są one wcale związane z działalnością zarobkową podatnika i jako takie nie mogłyby być potrącone już według art. 6, nawet gdyby punktu 3 art. 8 wcale nie było. I ten punkt nie zawiera więc wyjątku od art. 6, lecz wymienia tylko jego „a contrario".

To samo należy powiedzieć o punkcie 4 art. 8, który wyłącza od potrącenia wydatki na oprocentowanie kapitału własnego, włożonego w gospodarstwo lub przedsiębiorstwo podatnika. I te bowiem nie mieszczą się w kosztach osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia przychodów, ani w amortyzacjach ani w stratach przedsiębiorstwa, nie mogłyby więc być potrącone już według art. 6 bez względu na istnienie lub nieistnienie art. 8. I tutaj niema zatem wyjątku od art. 6, lecz tylko jego negatywne wyjaśnienie, ze stanowiska kodyfikacyjnego obojętne.

Nie inaczej ma się rzecz z „wydatkami na osiągnięcie dochodu ze źródeł zagranicą położonych, a na mocy tej ustawy nie podlegających opodatkowaniu", które wyłącza od potrącenia punkt 5 art. 8. I te bowiem nie należą do kosztów osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia przychodów, ani do amortyzacji ani do strat, potrącalnych według art. 6, ani wogóle do działalności zarobkowej podatnika w Polsce, do której jedynie odnosi się cała ustawa o podatku dochodowym. I ten punkt art. 8 ma więc taki sam charakter jak wszystkie poprzednie.

Wszystkie wydatki i straty, wymienione w punktach 1—5 art. 8, nie są związane z osiągnięciem dochodu, podlegającego w Polsce podatkowi dochodowemu, i dlatego nie są potrącalne już według art. 6. Punkt ostatni art. 8 wymienia jako niepotrącalne jeszcze i n n e wydatki i straty, których nie określa bliżej, lecz tylko ogólnikowo jako „nie związane z osiągnięciem dochodu", t. j. z działalnością zarobkową podatnika. Jakie to mogą być te inne wydatki i straty, skoro punkty 1—5 wyliczyły, jak się zdaje, wszystkie aż do wydatków domowych podatnika włącznie? Otóż mimo tego na pozór wyczerpującego wyliczenia pozostały jeszcze wydatki na cele dobroczynne, polityczne, narodowe, kulturalne, wyznaniowe i t. p., jeżeli podatnik jest sam działaczem w tych dziedzinach, albo je zasila finansowo, nadto wydatki na powiększenie lub ulepszenie majątku prywatnego (konsumcyjnego), na podróże prywatne (niezarobkowe), na zabawy lub koszty leczenia podatnika lub jego rodziny, na podarunki, wreszcie straty w majątku prywatnym podatnika (przez kradzieże, pożary i t. p.), sumy przegrane w jakikolwiek sposób i t. d. Wszystkie te wydatki i straty są niepotrącalne już na podstawie art. 6, jako nie należące do kosztów osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia przychodów, ani do amortyzacji ani do strat zarobkowych, tak że i ten ostatni punkt art. 8 nie przynosi żadnego wyjątku od art. 6. W ten sposób cały art. 8 ma charakter jednolity i zawiera we wszystkich punktach tylko negatywne oświetlenie pozytywnych przepisów art. 6, ale żadnego z nich nie uchyla ani nie ogranicza. Treść jego jest ze stanowiska kodyfikacyjnego zupełnie obojętna. Rozstrzygnięcie o potrącalności lub niepotrącalności wydatków i strat może się oprzeć tylko na art. 6; art. 8 może się przydać jedynie do kontroli jego wyników.

Straty na akcjach i udziałach w cudzem przedsiębiorstwie są potrącalne według wyraźnego przepisu art. 6 ust. 1, jeżeli te akcje i udziały należą do majątku zarobkowego, którego dochód podlega w Polsce podatkowi dochodowemu. Tak się ma sprawa, o ile chodzi o powołany przez NTA przepis art. 8 p. 6. Inaczej normuje sprawę § 19 rozporządzenia wykonawczego, które zresztą nie zajmuje się wcale stratami, lecz tylko wydatkami. Rozporządzenie dzieli te wydatki na dwie grupy: 1) związane z uzyskaniem dochodu i 2) związane ze źródłem dochodu. NTA widocznie przyswoił sobie to rozróżnienie wydatków i rozciągnął je na straty, tak że w ten sposób powstał podział strat na a) eksploatacyjne, t. j. związane z osiągnięciem dochodu i b) źródłowe, t. j. związane ze źródłem dochodu, czyli z majątkiem, dającym przychody. Wyrażenie art. 8 p. 6 „wydatki i straty, nie związane z osiągnięciem dochodu, nie mogą być potrącone" stworzyło pozory potwierdzenia powyższego podziału strat, a zarazem pozory uznania strat „źródłowych" za niepotrącalne. Ponieważ akcje i udziały w cudzem przedsiębiorstwie należą w każdym razie do majątku zarobkowego, a więc do źródła dochodu, przeto NTA uznał straty w nich powstałe za „źródłowe" i orzekł ich niepotrącalność z powołaniem się na art. 8 p. 6. Oznaczałoby to zarazem silne ograniczenie art. 6, który w ramach majątku zarobkowego uznaje za potrącalne wszelkie straty bez żadnej różnicy. Bliższe rozpatrzenie tego podziału strat odsłania jednak jego słabe strony. S t r a t a jest ubytkiem wartości majątkowej, za który do przedsiębiorstwa nie wpływa żaden ekwiwalent, choćby w postaci pewnej korzyści majątkowej. Każda strata redukuje tedy majątek zarobkowy czyli źródło dochodu. Nie jest wcale możliwa strata eksploatacyjna, która nie byłaby zarazem źródłową. Jeżeli zatem NTA uznaje za niepotrącalne straty źródłowe, to z tego wynika niepotrącalność wszelkich strat także eksploatacyjnych, bo i te redukują źródło dochodów, ileże źródłem jest cały majątek zarobkowy. NTA nie chciał oczywiście takiego wniosku, ale on wynika z absolutną koniecznością z pojęcia straty.

Okazuje się stąd, że podział strat na eksploatacyjne i źródłowe jest niemożliwością ekonomiczną i jako taki nie może stanowić podstawy do rozstrzygnięć prawnych. Możliwy jest jedynie podział strat według przyczyn ich powstania na eksploatacyjne i poza-eksploatacyjne, t. j. wynikłe z eksploatacji i z przyczyn zewnętrznych. Ale czy ustawa zna ten podział i czy gdziekolwiek bierze go za podstawę rozstrzygnięcia o potrącalności lub niepotrącalności strat lub wydatków? Otóż art. 6 nie zna żadnego podziału strat i uznaje wszelkie straty w majątku zarobkowym za potrącalne bez względu na przyczynę ich powstania. Ten sam art. 6 uznaje za potrącalne wszelkie amortyzacje, które w swojej istocie są również stratami, bez względu na to, czy powstały przez eksploatację czy bez niej. Wszak amortyzuje się urządzenia także i wtedy, gdy nie były wcale w użyciu, np. wskutek ograniczenia ruchu dla braku zbytu, ale doznały i wtedy ubytku wartości. Art. 10 uznaje za potrącalne wydatki na pokrycie odsetek od długów (punkt 1), zobowiązań rentowych i innych podobnych ciężarów (punkt 2) pod tym tylko warunkiem, że „ciążą na źródłach dochodu, podlegającego podatkowi i pozostają w związku gospodarczym z temi źródłami". I tutaj ustawa nie wymaga związku wydatków z eksploatacją, lecz poprzestaje na związku gospodarczym ze źródłem dochodu, t. j. z majątkiem zarobkowym. Jeżeli więc dług był zaciągnięty na cele inwestycyjne, to odsetki od niego są tak samo potrącalne, jak od długu zaciągniętego na cele eksploatacyjne. Jeżeli zobowiązania rentowe lub inne trwałe ciężary powstały już przy założeniu przedsiębiorstwa, a więc przed rozpoczęciem eksploatacji, to wydatki na ich pokrycie są tak samo potrącalne, jak wtedy, gdy owe ciężary powstały przy eksploatacji. Ten sam art. 10 uznaje również za potrącalne podatki bezpośrednie nawet takie, które nie mają żadnego związku z eksploatacją źródła dochodu, np. podatek od lokalu mieszkalnego lub od parcel budowlanych.

Niema żadnego powodu do przypuszczania, że ustawa w art. 8 p. 6 odstąpiła od zasady, wyrażonej tyle razy w art. 6 i 10 i że wbrew niej żąda nagle związku wydatków i strat z eksploatacją, a nie wypowiada tego wyraźnie. Gdyby nawet kto chciał uważać art. 8 za samodzielny, a nie tylko za pomocniczy i wyjaśniający do art. 6, to i wtedy ze względu na treść art. 6 ust. 1 i art. 10 musiałby przyznać, że wymagany w jego punkcie 6 do potrącalności strat związek z osiągnięciem dochodu istnieje już wtedy, gdy strata powstała w majątku zarobkowym. Ażeby bowiem mieć dochód z fabryki, akcyj lub udziałów, podatnik musiał nabyć i posiadać te przedmioty jako źródło dochodu, a przez to narazić się na ewentualną stratę. Tylko straty, powstałej w majątku prywatnym (konsumcyjnym) podatnika, nie można uważać za związaną z obranym sposobem zarobkowania, albowiem byłaby ona powstała i bez niego.

Prof. Tomasz Lulek

524.

PODATEK DOCHODOWY.

Wydatki na zburzenie istniejących urządzeń. Kwoty, uiszczone na poczet komornego za rok następny.

1. Wydatek na zburzenie istniejącego urządzenia, w celu wykorzystania miejsca, na którem ono się znajdowało, lub pozostałego materjału dla celów nowej budowli, jako wydatek poniesiony w związku z tworzeniem nowego źródła dochodu, nie ulega potrąceniu z przychodów.

2. Kwota, uiszczona na poczet komornego za rok następny, nie stanowi wydatku potrącalnego w roku operacyjnym, w którym została wypłacona.

Wyrok NTA z 26 kwietnia 1933 l. rej. 896/31 w sprawie firmy: „Huta Pokój", Śląskie Zakłady Górniczo-Hutnicze Sp. Akc. w Katowicach przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

...Sporną kwestją między stronami jest wyłącznie zagadnienie natury prawnej, czy koszty zburzenia dawnej starej stalowni i starych pieców dolomitowych winny być uznane za odliczalne, jako związane, jak skarżąca twierdzi, z ruchem przedsiębiorstwa i poniesione w celu zachowania źródła dochodu, względnie czy art. 6 i 8 ustawy o podatku dochodowym nakazują wydatki te doliczyć do kosztów budowy nowych inwestycyj, powstających na miejscu zniesionych....

...Wywodów skarżącej, że potrącalny jest wydatek spowodowany zniesieniem istniejącego źródła dochodu, jako konieczny wstępny wydatek, poniesiony w celu podniesienia czy nawet tylko zachowania dochodowości przedsiębiorstwa drogą stworzenia nowego, lepszego źródła spodziewanego dochodu, nie może uznać NTA za zasadne.

Wydatek taki, jak w danym wypadku, poniesiony na zniszczenie istniejącego źródła dochodu w celu wykorzystania czy to miejsca, na którem stało dawne źródło dochodu, czy też materjału pozostałego ze zniesionego urządzenia, które było źródłem dochodu, jest wydatkiem poniesionym ze względu na decyzję stworzenia nowego źródła dochodu, a więc jest bezpośrednio z nowem źródłem dochodu związanym wydatkiem. Nie jest to również wydatek związany z funkcjonowaniem istniejącego źródła dochodu, gdyż źródło to, jako przeznaczone na zagładę i zburzone, przestało swoje funkcje pełnić.

Koncepcja zaś skarżącej, że w nowej, lepszej inwestycji mieści się część wydatku, poniesionego na zastąpienie dawnej inwestycji, i że dlatego za wydatek na nowe źródło dochodu należy uważać tylko nadwyżkę kosztów, nie może być uznana za słuszną i zasadną, gdyż . . . nie mówiąc już o tem, że koszty budowy większego i lepszego objektu mogą być przy dogodnej konjunkturze niższe nawet, fakt uprzedniego istnienia zastępowanego nowem dawnego źródła dochodu, które — obojętne, czy przez siłę wyższą, czy też z woli podatnika — zostało zburzone, nie ma istotnego znaczenia, a wydatkowana suma nie może zmienić swego charakteru przez fakt zburzenia, nie może zmienić wydatku niepotrącalnego na potrącalny w myśl przepisów o podatku dochodowym.

Co do sumy zł 5.000, wydatkowanej w roku operacyjnym 1928 na poczet komornego, a dotyczącej roku następnego, co jest między stronami bezsporne, to zarzut ten jest również nieuzasadniony, gdyż jak to trafnie § 18 rozporządzenia wykonawczego do art. 6 ustawy o podatku dochodowym nakazuje, przy ustalaniu dochodu osób, prowadzących księgi handlowe, należy się kierować wyłącznie zasadami buchalterji. Zasady zaś buchalterji nakazują stosowanie kontowań — przynajmniej w jednym i tym samym okresie — jednolicie i konsekwentnie. Skoro skarżąca, jak to widać ze znajdującego się w aktach sprawy drukowanego sprawozdania bilansowego, w systemie księgowania posiłkuje się, w myśl zasady prawidłowego odźwierciedlenia handlowego zysku za rozpatrywany okres, t. zw. rachunkiem „sum przechodnich“, wprowadziwszy ten rachunek wyrównawczy do swych pasywów pod nazwą „pasywa przechodnie“, to miała skarżąca możność wprowadzenia na konto przechodnie aktywne tego wydatku i właśnie wtedy dopiero stan zysku danego roku operacyjnego byłby prawdziwie odzwierciedlony i z handlowego punktu widzenia i z punktu wymogów art. 21 ustawy o podatku dochodowym, który wymaga, aby określony rok podatkowy obciążały tylko te wydatki, które dotyczą tego roku.

W tym stanie sprawy NTA skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

Słuszność wyroku jest bezsprzeczna, natomiast nasuwają się pewne wątpliwości co do uzasadnienia tezy 2.

Zasady prawidłowej księgowości nakazują przy ustaleniu rocznego wyniku (zysku lub straty) rozdzielenie poszczególnych wydatków i dochodów na czasokresy, których one dotyczą. Typowym przykładem takiego „rozliczenia międzyokresowego" jest właśnie komorne, wydatkowane na poczet następnego okresu gospodarczego. Tego rodzaju pozycje mogą do bilansu być wstawione oddzielnie, t. zn., że nie muszą wcale być zamieszczone pod wspólnym tytułem „sumy przechodnie".

Bez ujmy dla poprawności bilansu można rachunku sum przechodnich nie używać wcale, albowiem służy on jedynie do zebrania pozycyj podobnych i wykazania ich w jednej sumie łącznej. Za błąd formalny tylko uważałbym, gdyby ktoś kilka rozliczeń międzyokresowych wstawił do bilansu pod wspólnym tytułem „sumy przechodnie", a pozatem jedną taką pozycję wykazał pod tytułem osobnym.

A zatem nie jednolitość, czy też konsekwentność kontowania ma dla rozstrzygnięcia danej kwestji decydujące znaczenie.

W tem rzecz, że rozliczenia międzyokresowe w bilansie uwzględnione być muszą, inaczej nie byłby on ani „zupełny", ani „prawdziwy". Jednak wstawienie ich do bilansu tylko wtedy jest konieczne, gdy reprezentują one pewne dobra idealne, których wartość pieniężna da się ustalić. W naszym wypadku komorne, zapłacone za następny okres gospodarczy, równa się wartości uprawnienia do używania odnośnego lokalu w następnym roku bilansowym. Uprawnienie takie ma pełną wartość jedynie wówczas, gdy istnieje pewność, lub chociażby prawdopodobieństwo, iż przedsiębiorstwo będzie mieć możność korzystania w przyszłym okresie z tego lokalu, albo też, że będzie ono mogło otrzymać za lokal zwrot komornego, opłaconego zgóry za rok przyszły. Jeżeliby więc to prawdopodobieństwo z tych czy innych powodów (np. wskutek likwidacji przedsiębiorstwa) zostało zmniejszone lub całkowicie przekreślone, to pozycja taka w bilansie figurować może tylko z sumą odpowiednio zredukowaną, ewentualnie nawet zredukowaną do zera, co znaczy, że w ostatnim wypadku wogóle do bilansu nie powinna być wstawiona jako aktyw.

Zauważyć tu należy, iż korzystne odstąpienie lokalu w podobnych okolicznościach rzadko kiedy da się uskutecznić, bowiem reflektanci na lokal zechcą wykorzystać położenie przymusowe dawnego najemcy.

Wobec tego nasuwa się wątpliwość, czy teza ogólna, iż kwota, uiszczona na poczet komornego za rok następny, nie stanowi wydatku, potrącalnego w roku operacyjnym, w którym została zapłacona, — winna mieć zastosowanie zawsze, a więc także, gdy np. przedsiębiorstwo z końcem roku operacyjnego przestaje istnieć (ulega likwidacji), a nie ma możności odzyskania komornego, zapłaconego za rok przyszły. Czy też należałoby wnioskować, że możność używania lokalu w roku operacyjnym została w tych okolicznościach okupiona zapłaceniem całej kwoty komornego, a więc komorne, zapłacone za rok następny, także stanowi wydatek, potrącalny w roku operacyjnym? Czy wreszcie w wypadkach skombinowanych część komornego, opłaconego za rok przyszły, uważaćby należało za wydatek potrącalny, zaś część — za wydatek niepotrącalny?

Witold Góra

525.

PODATEK DOCHODOWY.

Uznanie za nieprawidłowe ksiąg handlowych osoby prawnej — skutki. Wymiar zaoczny: Zawiadomienie podatnika o ujemnej ocenie złożonych wyjaśnień. Podstawy wymiaru: Udzielenie podatnikowi opinji znawcy tylko w wyciągu.

1. Fakt, iż osoba prawna nie prowadzi prawidłowych ksiąg handlowych, sam przez się nie pozbawia jej ochrony, określonej w art. 63 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

2. Stosując rygor zaoczności (art. 63 ust. 2) do podatnika, który na przedstawione mu wątpliwości (art. 58) udzielił w terminie wyjaśnień, władza powinna zawiadomić go, które wyjaśnienia i dlaczego uznała za niewystarczające [1]).

3. Udzielenie podatnikowi opinji znawcy tylko w wyciągu nie czyni zadość przepisowi art. 67 ust. 2 ustawy.

Wyrok NTA z 9 października 1933 l. rej. 7990/30 w sprawie firmy „Włoska Sp. Akc. Powszechna Asekuracja w Trieście — Assicurazioni Generali Trieste" przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

...Istotną dla przedmiotu sporu z uwagi na przepis art. 21 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) jest w pierwszym rzędzie kwestja prawidłowości ksiąg Spółki, oczywiście o ile chodzi o jej działalność w Polsce, albowiem zastosowanie powołanego przepisu prawa ustawa uzależnia od tego, czy dana osoba prawna prowadzi prawidłowe księgi handlowe. W tym względzie protokół rewizji ksiąg handlowych Spółki w Warszawie z daty 12 stycznia 1929 stwierdza, że Spółka do 1 stycznia 1928 nie prowadziła oddzielnej księgowości, obejmującej jej działalność w Polsce, że bilans, zestawiony w Trieście, obejmuje działalność wszystkich dyrekcyj łącznie, tak, że rezultatów działalności Spółki w Polsce sprawdzić nie można. Wprawdzie Spółka prowadziła — jak stwierdza protokół — dziennik, lecz obejmował on jedynie część działalności firmy w Polsce wobec braku ksiąg ajencji lwowskiej. Protokół stwierdza też brak bilansu, obejmującego działalność Spółki w Polsce.

Otóż powyższe okoliczności faktyczne, stwierdzone w protokóle rewizji ksiąg, w szczególności brak prawidłowych zamknięć rachunko-

---

[1]) Por. OPA 173/33.

wych, dotyczących działalności Spółki w Polsce, uzasadniają dostatecznie uznanie jej ksiąg handlowych za nieprawidłowe, co ją pozbawia prawa domagania się ustalenia dochodu na zasadzie przepisów art. 21 ustawy (por. wyrok NTA z 11 marca 1930 l. rej. 246/28, Nr. 283 S Zbioru wyroków).

Okoliczność jednak, że księgi handlowe Spółki uznane zostały za nieprawidłowe, nie uzasadnia jeszcze — wbrew stanowisku władzy — zastosowania wobec niej rygoru zaoczności i ustalenia dochodu bez jej współudziału (por. wyrok NTA z 7 czerwca 1930 l. rej. 2189/28, Nr. 329 S Zbioru wyroków).

...Nie może być mowy o prawidłowem zastosowaniu zaoczności z art. 63 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym. W postępowaniu odwoławczem władza w wątpliwościach zakomunikowała Spółce dane faktyczne, któremi kierował się rzeczoznawca, szacując dochód Spółki. Spółka w zakreślonym terminie udzieliła żądanych wyjaśnień. Jeśli tedy udzielone wyjaśnienia nie zadowoliły władzy i nie rozproszyły podniesionych wątpliwości, to winna była — zgodnie ze stałą judykaturą NTA, opartą na wykładni art. 63 ustawy — podać w zaskarżonem orzeczeniu, które wyjaśnienia i dlaczego uznała za niewystarczające. Tym wymogom nie czyni zadość wzmianka w zaskarżonem orzeczeniu, że dochód skarżącej został ustalony na podstawie opinji ponownie zbadanego znawcy, który potwierdził sumę dochodu, ustaloną przez pierwszą ekspertyzę.

Skarga podnosi pozatem zarzut wadliwości postępowania z powodu obrazy art. 67 ustawy, dopatrując się jej w tem, że na żądanie udzielenia skarżącej odpisu opinji rzeczoznawcy, otrzymała skarżąca tylko w wyciągu dane, jakiemi kierował się rzeczoznawca przy wydawaniu opinji. I ten zarzut NTA uznał za trafny, bowiem powołany art. 67 ustawy wyraźnie nakazuje udzielić na prośbę podatnika m. i. „odpisów protokółów, zawierających zeznania świadków i znawców (biegłych)". W artykule tym jest zatem mowa o protokółach jako takich, których oczywiście nadesłane skarżącej jedynie wyciągi zastąpić nie mogą.

W tym stanie sprawy NTA, uznając za zbędne rozpoznawanie pozostałych zarzutów skargi, uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwości postępowania na zasadzie p. 3 art. 84 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

526.

PODATEK DOCHODOWY.

Wynagrodzenia członków zarządu: „Czynny udział w zarządzie" — spór o zakwalifikowanie pewnych bezspornych funkcyj, w razie wymiaru zaocznego.

1. Kwestja zakwalifikowania pewnych bezspornych funkcyj członków zarządu spółki akcyjnej z punktu widzenia ust. 3 art. 21 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) jest sporem prawnym, o ile chodzi o ustalenie, czy dane funkcje pokrywają się z wymogiem statutu spółki.

2. Dla uznania pewnych czynności za branie czynnego udziału w zarządzie nie jest konieczny specjalny dowód na okoliczność, za jakie konkretne czynności członkowie zarządu otrzymywali wynagrodzenie [1]).

Wyrok NTA z 4 lipca 1933 l rej. 2974/30 i 2975/30 w sprawie Sp. Akc. Pabjanickiej Fabryki Papieru Robert Saenger w Pabjanicach przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1926 i 1927.

...Władze I i II instancji postawiły skarżącą w zaoczności. Przeciw zastosowaniu zaoczności skarżąca ani w odwołaniu, ani w rozpoznawanej skardze zarzutu nie podnosi, podnosząc zarzuty swe wyłącznie w tym kierunku, że władza pozwana mylnie interpretuje art. 21 ustawy o podatku dochodowym, uważając, że członkowie zarządu Spółki, o których wynagrodzenie chodzi, nie biorą czynnego udziału w zarządzie i że wypłacone tym członkom zarządu wynagrodzenie nie podlega potrąceniu w myśl ust. 3 art. 21 ustawy.

Jak wykazują akta sprawy, podstawą orzeczenia władzy był zebrany w postępowaniu wymiarowem materjał faktyczny, a mianowicie protokólarne ustalenie na podstawie zeznań buchaltera skarżącej firmy podczas rewizji ksiąg handlowych, że pewni członkowie zarządu czasem tylko przyjeżdżali z zagranicy na posiedzenie zarządu, inni znów, mieszkający na miejscu, reprezentowali tylko interesy Spółki i interwenjowali w tych interesach nazewnątrz, nie urzędując wcale w gmachu zarządu Spółki. Władza pozwana na tej podstawie doszła do konkluzji, że w tych warunkach wypłacone tym członkom zarządu wynagrodzenie nie jest wynagrodzeniem za czynny udział członka zarządu.

---

[1]) Por. OPA 3/32 i 326/33.

Stała judykatura NTA idzie po tej linji, że ustalenie, czy członkowie zarządu są lub nie są czynnymi członkami, należy do kwestji faktu. Lecz NTA zawsze miał na względzie tę okoliczność, że rodzaj i charakter funkcyj członka zarządu, jako budzący wątpliwości, wymagał ustalenia. W konkretnym wypadku zaś, jak wynika z akt sprawy, nieczynność członków zarządu została stwierdzona nie z tego powodu, iżby władza, ustalając fakta odmiennie od twierdzeń strony, doszła do przekonania, że członkowie ci nie brali czynnego udziału w zarządzie przedsiębiorstwa, ale z tego powodu, że władza orzekająca uznała funkcje, spełniane przez członków zarządu, za takie, które, nie mając dostatecznego związku z gospodarczą akcją skarżącej, rzeczonego udziału nie znamionują. Przez takie więc ustosunkowanie się do zagadnienia spornego zostało ono przesunięte w dziedzinę prawną, wyłączoną z pod działania skutków zaoczności. W szczególności kwestja zakwalifikowania pewnych bezspornych funkcyj członków zarządu nie może być uznana przez NTA za spór co do ustalenia pewnego stanu faktycznego, lecz za spór prawny, toczący się w płaszczyźnie uznania, czy dane (t. j. w miarodajnym okresie faktycznie spełniane) funkcje członka zarządu pokrywają się z wymogiem statutowym Spółki co do jego udziału w zarządzie tej Spółki.

Skoro zatem zaskarżone orzeczenie nie uzasadnia wcale, dlaczego władza pozwana uznała pełnione funkcje przez członków zarządu za takie, które nie odpowiadają wymogom art. 21 ustawy, a ogranicza się do uznania tych członków zarządu za nie biorących czynnego udziału, dopuściła się władza zarzuconej wadliwości postępowania, ponieważ uniemożliwiła Spółce należytą obronę przed NTA, a Trybunałowi sprawdzenie, czy ostateczny wniosek prawny władzy pozwanej jest zasadny, czy bezzasadny. Wprawdzie zaś zaskarżone orzeczenie uzasadnia nieuznanie członków zarządu za czynnych tem, że skarżąca nie udowodniła, za jakie konkretne czynności wypłaciła ona wynagrodzenie członkom zarządu. Jednak to uzasadnienie musiał Trybunał uznać za niedostateczne. Przedewszystkiem bowiem skarżąca zarówno w odwołaniu, jak i w protokóle rewizji ksiąg i badania personelu Spółki ustalała i podkreślała, jakie funkcje pełnili członkowie zarządu, oraz twierdziła, że pełnili je zgodnie z wymogami statutu. Następnie — jak wynika z ustawy w związku z dotychczasową stałą judykaturą NTA — Spółka nie miała obowiązku przedstawienia specjalnego dowodu dla ustalenia, za jakie konkretne czynności płaci wynagrodzenie członkom zarządu; jedynym warunkiem jest ustalenie, że pełnione faktycznie czynności są co do rodzaju i zakresu zgodne z wymogami statutu. Ponieważ więc cały spór toczył się właśnie w płaszczyźnie, czy dane funkcje są temi funkcjami członków zarządu, ja-

kie ma na względzie statut Spółki, przeto rozstrzygnięcie tego zagadnienia nie może oczywiście poprzestać na stwierdzeniu, że brak dowodu na konkretne czynności, spełniane przez członków zarządu.

W tym stanie rzeczy, skoro pozwana władza nie wyciągnęła prawnych konsekwencyj z ustaleń faktycznych i nie ustosunkowała się w tym względzie do zarzutów skarżącej firmy, NTA uznać musiał zaskarżone orzeczenie za dotknięte istotną wadliwością postępowania i z tego powodu na zasadzie p. 3 art. 84 rozporządzenia Prezydenta z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. uchylił je.

527.

PODATEK DOCHODOWY.

Prośba o umorzenie części wymierzonego podatku.

Merytoryczne załatwienie prośby o umorzenie części wymierzonego podatku (art. 84 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.) należy do władzy wymiarowej.

Wyrok NTA z 30 listopada 1933 l. rej. 4898/30 w sprawie Leona S. przeciw Izbie Skarbowej Okręgowej w Warszawie w przedmiocie częściowego umorzenia podatku dochodowego.

Skarżący wniósł 31 grudnia 1929 do Komisji Szacunkowej prośbę o umorzenie części podatku dochodowego w myśl art. 84 ustawy o podatku dochodowym i § 150 przepisów wykonawczych, uzasadniając ją tem, że niesłychanie niskie ceny zboża w tym roku gospodarczym wpływają na znaczne obniżenie wydajności źródła jego dochodu, a w wyniku tego stan jego zadłużenia zwiększa się, a zdolność płatnicza stopniowo osłabia. Twierdzenie to podatnik popierał cyframi swego zadłużenia i strat na zbożu. Urząd Skarbowy zawiadomił podatnika, że jego podanie nie zostało uwzględnione i nie może być przedmiotem obrad Komisji Szacunkowej, ponieważ wymienione w niem okoliczności nie znajdują uzasadnienia w art. 84 ustawy, ani w § 150 rozp. wykon. Wniesionego przeciw temu orzeczeniu odwołania, w którem podatnik — oprócz zarzutu, dotyczącego meritum sprawy — podniósł także zarzut niekompetencji naczelnika Urzędu Skarbowego do załatwienia prośby, Izba Skarbowa orzeczeniem z 4 kwietnia 1930 nie uwzględniła. W uzasadnieniu Izba podała, że przewodniczący Komisji Szacunkowej, uprawniony na zasadzie ust. 1 art. 37 ustawy do kierowania czynnościami Komisji i odpowiedzialny za należyte stosowanie ustawy, był nietylko w prawie, ale i obowiązany nie poddawać pod

obrady prośby, nie posiadającej warunków, wymaganych przez art. 84 ust. 2.

Rozpoznając skargę, wniesioną na to orzeczenie, NTA rozważył, co następuje:

Art. 84 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) stanowi, iż, jeżeli wskutek nieszczęśliwych okoliczności lub nadzwyczajnych wydarzeń zdolność płatnicza osoby fizycznej znacznie osłabła, Komisja Szacunkowa może na prośbę podatnika, wniesioną najpóźniej do końca roku podatkowego, umorzyć odpowiednią część wymierzonego podatku, gdy uzna, że podatnik tej ulgi potrzebuje. W myśl tego przepisu, władzą, właściwą do merytorycznego załatwienia próśb na nim opartych, jest tylko Komisja Szacunkowa. Rozstrzygnięcie o tem, czy okoliczności faktyczne, któremi podatnik uzasadnia prośbę, podpadają pod pojęcie „nieszczęśliwych okoliczności lub nadzwyczajnych wydarzeń", użyte przez ustawę, a bliżej określone przez § 150 rozp. wykon., jest istotną częścią merytorycznego orzeczenia. Niema zaś przepisu w ustawie, któryby tę część składał w ręce przewodniczącego Komisji Szacunkowej. W szczególności nie można takiej właściwości przewodniczącego wywodzić z przepisu art. 37 ust. 1, na który powołuje się zaskarżone orzeczenie. W myśl tego przepisu przewodniczący kieruje czynnościami Komisji i jest odpowiedzialny za należyte stosowanie ustawy. Ale stąd bynajmniej nie wynika, by w sprawie, należącej do właściwości Komisji, mógł sam, poza Komisją, rozstrzygać o istnieniu lub nieistnieniu materjalnych wymogów pewnego przepisu. Jeżeli tedy — jak w konkretnym przypadku — podanie przedstawia się jako prośba, oparta na art. 84 ustawy, i czyni zadość formalnym wymogom tego przepisu, mianowicie wniesione zostało w przewidzianym tam terminie, treścią prośby jest umorzenie części wymierzonego podatku dochodowego, a motywem osłabienie zdolności płatniczej podatnika, to przewodniczący nie może odmówić poddania tej prośby pod obrady Komisji Szacunkowej i załatwić ją sam z tego tylko powodu, że nie zgadza się z prawną kwalifikacją przyczyn osłabienia zdolności płatniczej. Oczywiście i w tym kierunku posiada on uprawnienia, wynikające z nałożonej nań w art. 37 odpowiedzialności za stosowanie ustawy, ale z uwagi na określoną w art. 84 właściwość Komisji może te uprawnienia wykonywać tylko w ramach działania Komisji, kierując jej obradami.

Z tych powodów należało uznać za uzasadniony podniesiony w skardze zarzut wadliwości postępowania i uchylić zaskarżone orzeczenie na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust.

528.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Gospodarstwo rolne: Okorowanie i sprzedaż wikliny — obowiązek podatkowy.

1. Okorowanie wikliny przez kilku ludzi nie może uchodzić za przerabianie produktów gospodarstwa w zakładzie przemysłowym, podobnym do gorzelni, browaru i t. d., nie jest więc żadnem przedsiębiorstwem, ani zajęciem przemysłowem w rozumieniu art. 1 ustawy o podatku przemysłowym i podatkowi temu w myśl art. 2 p. 1 nie podlega.

2. Również sprzedaż wikliny bez utrzymywania osobnych zakładów handlowych i składów poza obrębem gospodarstwa rolnego nie podlega podatkowi przemysłowemu.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 26 września 1933 3 K. 652/33.

...Według ustaleń wyroku, oskarżony w okresie od 1 stycznia do 28 maja 1932 prowadził bez świadectwa przemysłowego eksploatację rosnącej na własnych jego gruntach wikliny. Przy eksploatacji pracowało 10 — 15 ludzi, zajętych okorowywaniem wikliny. Oskarżony sprzedawał wiklinę częściowo w stanie zielonym bez okorowania, częściowo okorowaną. Zdaniem sądu orzekającego, oskarżony winien był wykupić świadectwo przemysłowe na sprzedaż obrobionej wikliny, albowiem z art. 2 p. a) i art. 2 (prawdopodobnie ma być z art. 2 p. 1 a. i p. 2) ustawy o podatku przemysłowym wynika, że sprzedaż wytworu własnego gospodarstwa wikliny okorowanej, a zatem przerobionej, dokonywana nawet bez utrzymywania osobnych zakładów handlowych i oddzielnych składów poza obrębem własnych gruntów, podlega podatkowi przemysłowemu.

Powyższa wykładnia powołanych przepisów jest błędna.

W myśl p. 1 art. 2 ustawy o podatku przemysłowym wolne są od tego podatku gospodarstwa rolne. Gospodarstwa te opłacają ten podatek jedynie od gorzelni, browarów, krochmalni, cukrowni, destylarni, drzewa i innych tym podobnych zakładów przemysłowych. W myśl p. 2 art. 2 wolne są od podatku przemysłowego sprzedaż i dostawa wytworów własnego lub dzierżawionego gospodarstwa rolnego, o ile nie utrzymuje się w tym celu osobnych zakładów handlowych i oddzielnych składów poza obrębem własnych lub dzierżawionych gruntów. Wiklina była produktem gospodarstwa rolnego oskarżonego. Okorowanie wikliny przez kilku ludzi nie może uchodzić za przerabianie produktów gospodarstwa w zakładzie przemysłowym, podobnym do go-

rzelni, browaru i t. d., nie jest więc żadnem przedsiębiorstwem, ani zajęciem przemysłowem w rozumieniu art. 1 ustawy o podatku przemysłowym i podatkowi temu w myśl art. 2 p. 1 nie podlega.

Wiklina w stanie surowym czy okorowana była wytworem gospodarstwa wiejskiego oskarżonego i sprzedaż jej bez utrzymywania osobnych zakładów handlowych i składów poza obrębem gospodarstwa rolnego, bo utrzymywania ich wyrok nie stwierdza, nie podlega również podatkowi przemysłowemu. Zauważyć należy, że wytworem gospodarstwa wiejskiego jest jego produkt w stanie surowym lub obrobionym i sprzedaż jego w warunkach p. 2 art. 2 jest wolna od podatku przemysłowego. Jedynie sprzedaż produktu przerobionego sposobem przemysłowym w zakładach przemysłowych nie podlegałaby zwolnieniu od podatku przemysłowego, o ile odbywałaby się w oddzielnym zakładzie handlowym (art. 11 i 14 ustawy). Gdy więc eksploatacja wikliny sposobem ustalonym w wyroku nie podlega podatkowi przemysłowemu, ani jej sprzedaż w warunkach ustalonych, przeto oskarżony nie może odpowiadać za przestępstwo z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym.

529.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Protokóły obrad komisyj: Moc dowodowa.

Protokół obrad komisji do spraw podatku przemysłowego stanowi jako dokument publiczny dowód zupełny co do wszystkich zaszłości odbytego posiedzenia, o ile pod względem formalnym nie budzi wątpliwości.

Wyrok NTA z 18 września 1933 l. rej. 7152/31 w sprawie Pinkasa Dermana w Stanisławowie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej II we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1929.

...Skarżący zarzuca, iż rzekoma uchwała Komisji Odwoławczej z 28 stycznia 1931, uwzględniająca sprzeciw Przewodniczącego Komisji Szacunkowej z 24 kwietnia 1930, jest nieważna, ponieważ sprzeciw ten nie był przedmiotem rozprawy, głosowania i narad Komisji Odwoławczej w dniu 28 stycznia 1931.

NTA uznał skargę za nieuzasadnioną, a to z następujących powodów:

W myśl art. 72 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., z obrad i uchwał komisji spisuje się protokóły, które podpisują przewodniczący i przynajmniej trzech obecnych na posie-

dzeniu członków lub ich zastępców. Protokół powyższy jako dokument publiczny stanowi oczywiście zupełny dowód co do wszystkich zaszłości odbytego posiedzenia, o ile pod względem formalnym nie budzi wątpliwości.

W rozpoznawanej sprawie pozwana władza na odparcie zarzutu skargi przedłożyła zawierzytelniony wyciąg protokółu z posiedzenia Komisji, odbytego w dniu 28 stycznia 1931, z którego wynika, iż w tymże dniu pod poz. 786 ustalono wysokość obrotu przedsiębiorstwa skarżącego na kwotę 90.000 zł i przy zastosowaniu 2% stawki podatkowej wymierzono podatek w kwocie 1.800 zł. Protokół powyższego posiedzenia, podpisany przez przewodniczącego Komisji Odwoławczej oraz przez 3 członków Komisji, czyni w zupełności zadość postanowieniom formalnym art. 72 ustawy.

Wobec powyższego, gdy zresztą zarzut skargi uzasadniony był wyłącznie tylko domniemaniem, opartem na fakcie nieprzypominania sobie sprawy skarżącego ze strony kilku członków Komisji, pochodzących ze Stanisławowa, NTA uznał ten zarzut za nieuzasadniony i dlatego skargę oddalił.

530.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przestępstwo z art. 98: „Prowadzenie przedsiębiorstwa". Obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego przez użytkowcę, pobierającego dochody z młyna.

1. Ustawa o podatku przemysłowym nie określa pojęcia osoby, prowadzącej przedsiębiorstwo (art. 98); rozstrzygają to momenty faktyczne i prawne, które stanowią o tem, w czyjem imieniu jako domini negotii przedsiębiorstwo jest prowadzone.

2. Tabularny właściciel młyna, którym zarządza samodzielnie, nie jest obowiązany do wykupienia świadectwa przemysłowego, jeżeli użytkowcą i pobierającym dochody z przedsiębiorstwa jest inna osoba.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 31 sierpnia 1933 2 K. 570/33.

SN w sprawie Arona F., oskarżonego z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., po rozpoznaniu kasacji Prokuratury Sądu Okręgowego w Stryju, założonej od wyroku tegoż Sądu z 10 maja 1933, na zasadzie art. 529 i 581 k. p. k. kasację Prokuratury oddalił.

Kasacja Prokuratora Sądu Okręgowego zarzuca wyrokowi błędne zastosowanie ustawy w ocenie kwestji, czy oskarżony, będący tabularnym właścicielem młyna, którym zarządza samodzielnie, jest obowiązany do wykupienia świadectwa przemysłowego, mimo iż użytku-

jącym z młyna i pobierającym z niego dochody jest Arje F., ojciec oskarżonego.

SN zważył, co następuje:

W myśl art. 98 ustawy o podatku przemysłowym, ulega karze osoba, która prowadzi przedsiębiorstwo, nie nabywszy świadectwa przemysłowego. Ustawa nie określa pojęcia osoby, prowadzącej przedsiębiorstwo, roztrzygają to momenty faktyczne i prawne, które stanowią o tem, w czyjem imieniu jako domini negotii przedsiębiorstwo jest prowadzone. W sprawie niniejszej występuje oskarżony Aron F., jako hipoteczny właściciel młyna jako nieruchomości, która obciążona jest prawem dożywotniego użytkowania na rzecz jego ojca, Arjego F. Prawo użytkowania polega w myśl § 509 u. c. na prawie korzystania z rzeczy z ograniczeniem jedynie co do zachowania jej substancji. Używanie młyna jako warsztatu pracy przemysłowej jest niewątpliwie sposobem korzystania z rzeczy i wchodzi w zakres wyłącznych praw użytkowcy z wyłączeniem właściciela, któremu pozostaje nudum ius własności; własność młyna nie ma w tym wypadku nic wspólnego z wykonywaniem przedsiębiorstwa młynarskiego, skoro nie wykazano, iżby prawo użytkowania Arjego F. z jakiejkolwiek przyczyny wygasło. Nie wykazano również, jakoby między Arjem i Aronem F. powstał szczególny stosunek tego rodzaju, iżby Aron F. był uprawniony do prowadzenia młynarstwa we własnem imieniu przy ograniczeniu w tej mierze praw użytkowcy. Okoliczność, że oskarżony faktycznie sprawuje samodzielny zarząd młyna i wespół z ojcem korzysta z jego dochodów, dotyczy wyłącznie wewnętrznego prawno-prywatnego stosunku między ojcem i synem i nie ma wpływu na publiczno-prawny charakter użytkowcy jako prowadzącego przedsiębiorstwo; prowadzący przedsiębiorstwo może kierownictwo poruczyć innej osobie i swobodnie dysponować dochodami, nie tracąc skutkiem tego swojego charakteru jako prowadzącego przedsiębiorstwo. Zarząd, sprawowany przez oskarżonego, wypływać może tylko z woli użytkowcy jako uprawnienie z jego ramienia, nie jako prawo samoistne zarządcy, które mu także nie służy z tytułu własności; fakt sprawowania zarządu przez oskarżonego nie może zatem służyć za podstawę do przypisania mu charakteru samodzielnego prowadzącego przedsiębiorstwo; prowadzącym przedsiębiorstwo jest użytkowca, od którego przedewszystkiem zależy, czy przedsiębiorstwo wogóle ma być prowadzone, i na którym w pierwszym rzędzie w stosunku do właściciela ciążą powinności, połączone z używaniem rzeczy w myśl § 512 u. c. Gdy w sprawie chodzi o ocenę odpowiedzialności oskarżonego na tle ustalonego stanu faktycznego, a faktyczny stan sprawy tej odpowiedzialności nie uzasadnia, kasacja Prokuratora ulega oddaleniu, jako nieuzasadniona.

531.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przestępstwo z art. 98: „Prowadzenie przedsiębiorstwa". Odpowiedzialność za wykupienie właściwego świadectwa przemysłowego w razie prowadzenia przedsiębiorstwa przez więcej osób.

1. Wykonywanie w przedsiębiorstwie czynności faktycznych i wyższego rzędu w charakterze kierownika lub pomocnika, płatne lub bezpłatne, nie jest prowadzeniem przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 98 ustawy o podatku przemysłowym.

2. W razie prowadzenia przedsiębiorstwa przez więcej osób, każda z nich odpowiada za wykupienie właściwego świadectwa przemysłowego, przyczem fakt, iż spólnicy poruczyli jednemu wykupienie świadectwa i że dany spólnik dokonania tego podjął się, sam przez się innych spólników od tej odpowiedzialności nie zwalnia.

3. O tem, czy zrzeczenie się praw spadkowych do przedsiębiorstwa przemysłowego na rzecz innych współspadkobierców zwalnia zrzekającego się od obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego, nie rozstrzyga samo zrzeczenie się praw, lecz wykonanie tego zrzeczenia się przez zaniechanie prowadzenia przedsiębiorstwa w charakterze przedsiębiorcy.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 10 kwietnia 1933 3 K. 169/33.

SN w sprawie Arona S., oskarżonego z art. 6a, 10, 28 i 30 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., po rozpoznaniu kasacji Prokuratora Sądu Okręgowego w Brzeżanach od wyroku tegoż Sądu z 1 czerwca 1932, na mocy art. 529 k. p. k. kasację oddalił.

... Według art. 98 ustawy o podatku przemysłowym ulega karze każdy, kto prowadzi przedsiębiorstwo nie nabywszy świadectwa. Według ogólnych zasad prawa karnego odpowiedzialną może być tylko osoba fizyczna. Jeżeli kilka osób prowadzi przedsiębiorstwo wspólnie, są wszyscy odpowiedzialni według art. 98, skoro świadectwa nie wykupiono. Obojętne jest, z jakiego tytułu prywatno-prawnego ta wspólność powstała, mogła również powstać w następstwie spadkobrania. Nie zwalnia też od odpowiedzialności prowadzących wspólnie przedsiębiorstwo okoliczność, czy zobowiązali między sobą jednego z nich do zajęcia się sprawami podatkowemi, wynikającemi z tytułu prowadzenia przedsiębiorstwa, nawet czy jeden z nich zobowiązał się do zapłacenia należności podatkowych lub specjalnie do wykupienia świadectwa przemysłowego. Odpowiedzialność według art. 98 istnieje bowiem także w razie winy nieumyślnej, nieostrożności, a przeto także

niedbalstwa poszczególnego spólnika w wyborze osoby do spełniania czynności dla wszystkich, niedbania o zapewnienie środków na wykupienie świadectwa, niedopilnowania, aby świadectwo było wykupione. Czy taka wina nieumyślna istnieje i w jakim stopniu, sąd ocenia w każdym poszczególnym wypadku. Choć przeto każda z osób, wspólnie prowadzących przedsiębiorstwo, może ulec karze według art. 98, sąd wymierza karę stosownie do stopnia winy każdego z oskarżonych w granicach ustawowych. Pomimo że kara wymierzona poszczególnemu oskarżonemu nie może przekraczać granic, zakreślonych art. 98, to suma wielokrotności kwot wymierzonych ogółem wszystkim współoskarżonym może przewyższyć maximum, jakie w zasadzie możnaby wymierzyć jednemu oskarżonemu (Zbiór orzeczeń Nr. 176/31).

Pociągnięcie przeto do odpowiedzialności jednego z prowadzących wspólnie przedsiębiorstwo nie uchyla jego odpowiedzialności dlatego, że nie pociągnięto do niej innych współprowadzących je. Nie jest też ta odpowiedzialność zależna od tego, czy inni spólnicy poruczyli jednemu wykupienie świadectwa i czy on się tego podjął....

Skoro jednak obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego ciąży tylko na prowadzącym przedsiębiorstwo, zrzeczenie się udziału w danem przedsiębiorstwie i rzeczywiste zaniechanie jego prowadzenia zwalnia od obowiązku wykupienia świadectwa. Ponieważ świadectwo powinno być wykupione przed rokiem podatkowym, przeto prowadzenie go chociaż przez część roku podatkowego (w niniejszym wypadku 1930) i zaniechanie prowadzenia go w ciągu roku podatkowego nie zwalnia od odpowiedzialności.

Spadkobierca może zaniechać prowadzenia przedsiębiorstwa, w szczególności także współspadkobierca, co nie wyłącza prowadzenia przedsiębiorstwa przez resztę spadkobierców. Takie zaniechanie może być następstwem zrzeczenia się objektu spadkowego, jakiem jest przedsiębiorstwo handlowe, na rzecz innych współspadkobierców, mimo że pozatem interesowany nie zrzeka się praw spadkowych, mu przypadłych. Nie jest decydujące samo zrzeczenie się praw, lecz wykonanie tego zrzeczenia się praw przez zaniechanie prowadzenia przedsiębiorstwa w charakterze przedsiębiorcy lub współprzedsiębiorcy. Wykonywanie w przedsiębiorstwie czynności faktycznych i wyższego rzędu w charakterze kierownika lub pomocnika, płatne lub bezpłatne (z grzeczności), nie jest prowadzeniem przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 98 ustawy o podatku przemysłowym. Jak się rzecz ma w poszczególnym wypadku, ocenia sąd na podstawie całokształtu okoliczności, ujawnionych w przewodzie, a mianowicie ocenia także, czy wiarogodna jest obrona, jakoby oskarżony, współspadkobierca przedsiębiorstwa, zrzekłszy się udziału w przedsiębiorstwie, tylko pomagał

w niem współwłaścicielom. Z drugiej strony okoliczność, że współwłaściciel przedsiębiorstwa nie wykonywa osobiście czynności w swym, acz wspólnym, handlu, nie zwalnia go od obowiązku wykupienia świadectwa, gdyż nie przestał być prowadzącym przedsiębiorstwo. . . .

532.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Sprzedaż ubrań ludowych i robotniczych [1]).

Pod określone w cz. II A. I. kategorja druga p. 2 lit. j) taryfy, jako wyjątek, ubrania ludowe i robotnicze mogą być podciągnięte nietylko takie ubrania, które zarówno dzięki gatunkom użytych na nie materjałów, jak i przez charakterystyczną swą formę (bluza robotnicza, kombinacje ślusarskie i t. p.) są ubraniami ludowemi czy robotniczemi, ale także i takie ubrania z w y k ł e, które jakkolwiek formą czy krojem swoim tym wymogom nie odpowiadają, to jednakowoż tak przez tańszy i oszczędny rodzaj materjałów, z których są sporządzone, jak i dzięki swemu skromnemu krojowi i wyrobowi są pospolicie przeznaczone dla ludu i robotników i przez nich do pracy codziennej bywają stale używane, choćby nawet początkowo (zaraz po nabyciu) w tym kierunku miały być oszczędzane i inaczej używane.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 6 lipca 1933 2 K. 454/33.

SN w sprawie Maurycego H., oskarżonego z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., po rozpoznaniu kasacji Prokuratora Sądu Okręgowego w Stryju, założonej od wyroku tegoż Sądu z 13 kwietnia 1933, na zasadzie art. 529 i 532 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił.

. . .Według załącznika do art. 23 cz. II lit. A. I. kategorja druga p. 2 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550, zaliczona tu została drobna sprzedaż, nawet wyłącznie spożywcom towarów, posiadających cechy produkcji wytworniejszej, jako to: „...lit. j) ubiorów gotowych oprócz ludowych i robotniczych, używanych do pracy codziennej". Według wyraźnego brzmienia tego przepisu widoczną jest rzeczą, że ustawodawca — jak to słusznie wywodzi kasacja — wszelkie ubrania gotowe prócz stanowiących wyjątek „ubrań ludowych i robotniczych, używanych do pracy codziennej", zaliczył już tem samem do towarów, posiadających cechy produkcji wytworniejszej. Mylnie więc wykłada Sąd Okręgowy powyższy przepis w ten sposób, że domaga się, by nad-

---

[1]) Por. OPA 261 i 398/33.

to jeszcze ubrania gotowe miały być sporządzone z materjałów droższych, wełnianych, zagranicznych, z wyższą elegancją przez drogiego przykrawacza, lub by były przeznaczone wyłącznie na uroczystości, zabawy, sporty i t. p. Do takiego rozumienia tego przepisu brak wszelkiej podstawy w użytych tam wyrazach i w logicznem ich pojmowaniu.

Nie ulega natomiast wątpliwości, że pod określone w tym przepisie, jako wyjątek, ubrania ludowe i robotnicze, używane do pracy codziennej, mogą być podciągnięte nietylko takie ubrania, które zarówno dzięki gatunkom użytych na nie materjałów, jak i przez charakterystyczną swą formę (bluzy robotnicze, kombinacje ślusarskie, szoferskie etc.), są ubraniami ludowemi, czy robotniczemi, ale także i takie ubrania z w y k ł e, które, jakkolwiek formą, czy krojem swoim tym wymogom nie odpowiadają, to jednakowoż tak przez tańszy i oszczędny rodzaj materjałów, z których są sporządzone, jak i dzięki swemu skromnemu krojowi i wyrobowi są pospolicie przeznaczone dla ludu i robotników i przez nich do pracy codziennej bywają stale używane, choćby nawet początkowo (zaraz po nabyciu) w tym kierunku miały być oszczędzane i inaczej używane.

Wszelkie zatem ubrania gotowe, które tych cech w sposób wybitny i na pierwszy rzut oka (także swą ceną) nie wykazują, muszą być zaliczone w rozumieniu ustawy do tych, których drobna nawet sprzedaż wykupienia świadectwa II kategorji wymaga.

Słuszny więc jest wniosek kasacji, że w danym wypadku ze względu na rodzaj towarów, jakie oskarżony u siebie w sklepie sprzedawał, zachodziły znamiona zarzuconego mu przestępstwa.

Sąd Okręgowy, wychodząc z mylnego prawnie rozumienia cyt. powyżej przepisów ustawy, chciałby pod pojęcie ubrań robotniczych podciągnąć nawet takie przedmioty, jak płaszcze damskie z futrzanemi kołnierzami, co przecież oczywiście duchowi ustawy nie odpowiada, choćby nawet kołnierze te nie z droższych skórek były robione.

Do uzasadnionej kasacji Prokuratora Sądu Okręgowego należało się wobec tego przychylić i zarządzić, jak w sentencji wyroku, co SN tem bardziej uważał za celowe, że Sąd Okręgowy w uzasadnieniu wyroku powołał się także na znajdujące się w aktach faktury, jako środki dowodowe, a z faktur tych wynikałoby, że oskarżony, nabywając odzież dla swego magazynu, sam płacił za niektóre sztuki po 53 zł, po 93 zł i po 94 zł, nie mogłoby więc być mowy o 50 zł jako o najwyższej granicy ceny sprzedażnej ubrań.

533.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Handel specjalny przyborami dentystycznemi — kategorja świadectwa przemysłowego. Prośba o zezwolenie na wykupienie świadectwa niższej kategorji — skutek.

1) Przybory dentystyczne, jako do chirurgicznych zbliżone, podpadają pod postanowienie, zawarte pod lit. d) p. 3 kategorji drugiej A. I. części II taryfy.

2) Wniesienie do władzy podatkowej prośby o zezwolenie na wykupienie świadectwa przemysłowego niższej kategorji nie chroni podatnika przed odpowiedzialnością karną za prowadzenie przedsiębiorstwa na zasadzie nienależytego świadectwa.

Wyrok NTA z 18 października 1933 l. rej. 10765/31 w sprawie Mieczysława Z. w Lublinie przeciw Komisji Odwoławczej w Lublinie w przedmiocie świadectwa przemysłowego na r. 1931 i ukarania grzywną.

...NTA uznał za nietrafny zarzut, dotyczący merytorycznej strony spornego zagadnienia. W myśl lit. d) p. 3 kategorji drugiej rozdz. I lit. A części II taryfy, do kategorji II przedsiębiorstw handlowych należy handel specjalny, nawet drobny, aparatami fotograficznemi, przyborami optycznemi, chirurgicznemi, fizycznemi i t. p. Powyższy przepis wylicza aparaty i przybory tylko przykładowo, zatem do kategorji przyborów w rozumieniu tegoż przepisu należą także przybory i materjały dentystyczne, jako do przyborów chirurgicznych bardzo zbliżone (por. wyrok SN z 19 października 1932 II 1 K. 997/32) [1]).

Nie jest trafny zarzut, podniesiony przez zastępcę skarżącego na rozprawie, że w wypadku niniejszym zachodzi brak przedmiotowej istoty czynu karygodnego, skoro przepis, zawarty pod lit. d) p. 3 kategorji drugiej rozdz. I taryfy, przyborów dentystycznych nie wymienia, a tem samem o przekroczeniu tegoż przepisu nie może być mowy. Skoro bowiem ten przepis, jak wskazuje jego sformułowanie („i t. p."), obejmuje niewątpliwie przedmioty podobne do konkretnie tam wymienionych i skoro w tym przepisie wymienione są przybory chirurgiczne, to oczywiście obejmuje on również przybory dentystyczne, jako do chirurgicznych podobne.

Wreszcie chybiony jest zarzut skargi, że władza nie mogła wydać decyzji karnej przed załatwieniem prośby płatnika o zezwole-

---

[1]) OPA 224/33.

nie prowadzenia handlu na zasadzie świadectwa III kategorji. W wyroku z 5 kwietnia 1932 II. 4 K. 207/32 [2]) SN wypowiedział pogląd, że wniesienie do władzy skarbowej podania o zezwolenie na wykup świadectwa przemysłowego niższej kategorji nie zwalnia samo przez się podatnika od obowiązku wykupienia właściwego świadectwa przemysłowego, gdyż żaden przepis ustawy o podatku przemysłowym tego nie postanawia. Pogląd ten podziela NTA. Wobec tego Urząd Skarbowy miał prawo wydać decyzję karną z powodu prowadzenia przedsiębiorstwa na zasadzie nienależytego świadectwa zupełnie niezależnie od prośby płatnika o zezwolenie na prowadzenie przedsiębiorstwa na zasadzie świadectwa niższej kategorji.

Z tych wszystkich powodów NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

534.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Skład, znajdujący się „przy zakładzie handlowym".

Z określenia „przy zakładzie handlowym", zamieszczonego w cz. II lit. A. I. kategorja trzecia p. 1 taryfy wynika, że skład musi się przez swe położenie w pobliżu zakładu łączyć z zakładem, stanowiąc z nim jedną całość gospodarczą.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 24 sierpnia 1933 2 K. 334/33.

SN w sprawie Mojżesza F., oskarżonego z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., po rozpoznaniu kasacji Prokuratora Sądu Okręgowego w Stanisławowie, założonej od wyroku tegoż Sądu z 21 marca 1933, na mocy art. 529 i 532 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił.

Sąd uniewinnił oskarżonego od zarzutu prowadzenia drobnej sprzedaży materjałów budowlanych na podstawie niewłaściwego świadectwa przemysłowego, uznając, że „oskarżony, jako posiadający świadectwo przemysłowe III kategorji, mógł posiadać oddzielny skład, gdyż cz. II rozdz. I taryfy do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym zezwala przedsiębiorstwom III kategorji na posiadanie 2 oddzielnych składów przy zakładzie handlowym, zaś okoliczność, że skład oskarżonego mieścił się na jego własnej działce przy ul. Karaickiej, oddalonej o 200 m. od zakładu handlowego, mieszczącego się również na działce własnej w Rynku, nie daje podstawy do niezaliczenia tego składu do kategorji składów przy zakładzie handlowym, bowiem z wyraźnego brzmienia art. 22 ustawy o podatku przemysłowym wynika,

---

[2]) OPA 109/33.

że składy mogą być poza obrębem zakładu handlowego i że momentem decydującym jest nie stosunek bezpośredniej topograficznej łączności, a przeznaczenie, dla którego skład służy".

Z zestawienia przepisów cz. 2 art. 22 i działu I cz. II lit. A załącznika do art. 23 wynika, że zakłady handlu towarowego III kategorji w przeciwstawieniu do tychże zakładów II kategorji, mających prawo utrzymywania nieograniczonej ilości składów „w obrębie tej miejscowości, w której się znajdują", mogą posiadać tylko dwa składy oddzielne „przy zakładzie handlowym poza jego obrębem". Z powyższego wynika, że skład oddzielny musi się znajdować nietylko w miejscowości, w której prowadzi się przedsiębiorstwo, ale i w pobliżu zakładu handlowego, tworząc z nim jedną całość gospodarczą.

W danym wypadku skład, znajdujący się w odległości 200 m. od zakładu handlowego na innej ulicy, choćby na gruncie, należącym do oskarżonego, nie może być uważany za tworzący całość gospodarczą z zakładem handlowym, bo przeczy temu już sama odległość owego składu. Z określenia „przy zakładzie handlowym" wynika, że skład musi się fizycznie i faktycznie łączyć z zakładem, stanowiąc z nim jedną całość gospodarczą. Nie może być z nim bezpośrednio połączony, bo wtedy nie jest uważany za oddzielny skład (§ 61 rozp. wykon. poz. 406/32), ale musi znajdować się w pobliżu zakładu, stanowiąc z nim całość. Tak też rozumie to pojęcie rozporządzenie wykonawcze do ustawy o podatku przemysłowym, poz. 406/32, w § 113, uznając, że ów skład, znajdujący się przy zakładzie handlowym, ma znajdować się w tym samym domu (por. Zbiór 111/27).

535.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Handel przenośny a handel wędrowny. „Spożywcy" drożdży.

1. Handlem przenośnym jest każdy handel, wykonywany nie ze stałego pomieszczenia handlowego i nie w jednej miejscowości, co nie wyklucza jednak posiadania stałej siedziby przemysłowej, ogniskującej interesy tego handlu.

2. Handlem wędrownym (domokrążnym) jest w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym tylko taki handel przenośny, który: 1) nie ma stałej siedziby przemysłowej, 2) jest wykonywany samoistnie i osobiście przez handlującego, 3) ogranicza się do drobnej sprzedaży wyłącznie spożywcom, 4) odbywa się: a) przy handlu obnośnym z opakowania, przenoszonego z miejsca na miejsce przez kupca, b) przy handlu rozwoźnym zaś — z wozu, łodzi i t. p. pomieszczeń,

przewożonych z miejsca na miejsce przy pomocy siły zwierzęcej lub naturalnej.

3. Handel hurtowy nie może być handlem przenośnym, lecz musi posiadać stały zakład handlowy, gdyż inaczej przerodziłby się w skup zawodowy.

4. Kupcy kolonjalni oraz piekarze nie podpadają pod pojęcie „spożywców" drożdży.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 7 sierpnia 1933 3 K. 498/33.

...1) Rozpatrując zarzut kasacji, zgodnie z orzecznictwem SN, wyłącznie na podstawie ustaleń faktycznych zaskarżonego wyroku, należy uznać zarzut ten za słuszny.

Zaskarżony wyrok ustala mianowicie, że oskarżony prowadził detaliczną sprzedaż drożdży w ten sposób, że, przechowując drożdże w piwnicy swego mieszkania prywatnego, ładował je do teczki i, obchodząc z tą teczką piekarnie, składy kolonjalne oraz prywatne osoby, sprzedawał z teczki tej drożdże w ilości nie przekraczającej $2\frac{1}{2}$ kg. dla poszczególnego odbiorcy. Wykonując tę sprzedaż, posiadał oskarżony świadectwo kategorji III z cz. II A. I. taryfy.

Wbrew stanowisku oskarżenia, które dopatrywało się po stronie oskarżonego obowiązku posiadania świadectwa kategorji II z cz. II A. I. taryfy — sąd uznał, że handel, który prowadził oskarżony, podpada pod pojęcie wędrownego (domokrążnego) i wymaga jedynie świadectwa przemysłowego kategorji V z cz. II A. I. taryfy. Z tej przyczyny też uniewinnił sąd oskarżonego od zarzutu przestępstwa z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym.

2) Powyższe stanowisko sądu oparte jest na błędzie prawnym, wynikłym przedewszystkiem z utożsamienia pojęcia handlu przenośnego z pojęciem handlu domokrążnego (wędrownego). Tymczasem w świetle przepisów ustawy o podatku przemysłowym te dwa pojęcia nie pokrywają się ze sobą (por. Zbiór orzeczeń SN poz. 238/31), co znajduje także swój wyraz w przepisie § 114 rozporządzenia Ministra Skarbu z 29 marca 1932 poz. 406 Dz. Ust. Handlem przenośnym (którego nie należy pojęciowo utożsamiać z handlem obnośnym, będącym jedną z form handlu wędrownego), jest każdy handel, wykonywany nie ze stałego pomieszczenia handlowego i nie w jednej miejscowości, co nie wyklucza jednak posiadania stałej siedziby przemysłowej, ogniskującej interesy handlu przenośnego. Pojęcie handlu wędrownego mieści się wprawdzie w pojęciu handlu przenośnego, jest jednak od niego w swym zakresie węższe. Handlem wędrownym (domokrążnym) jest w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym tylko taki handel przenośny, który: 1) nie ma stałej siedziby przemysło-

wej, 2) jest wykonywany samoistnie i osobiście przez handlującego, 3) ogranicza się do drobnej sprzedaży wyłącznie spożywcom, 4) odbywa się: a) przy handlu obnośnym z opakowania, przenoszonego z miejsca na miejsce przez kupca, b) przy handlu rozwoźnym zaś — z wozu, łodzi i t. p. pomieszczeń, przewożonych z miejsca na miejsce przy pomocy siły zwierzęcej lub naturalnej.

Warunki te wypływają zarówno z przepisów art. 45 do 59 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o prawie przemysłowem (poz. 468/27 Dz. Ust.), jak z art. 19 o podatku przemysłowym oraz z całokształtu przepisów, zawartych w taryfie cz. II A. I. kategorja pierwsza do piątej.

Handel przenośny, nie odpowiadający powyższym warunkom, nie uprawnia do nabycia świadectwa przemysłowego na handel wędrowny (domokrążny), a zatem świadectwa kategorji V, lecz musi być zaliczony do jednej z kategoryj wyższych, przewidzianych dla przedsiębiorstw, prowadzących handel towarowy, a wymienionych w cz. II A. I. taryfy (por. § 114 rozp. wykon. z 29 marca 1932 poz. 406 Dz. Ust.) z wyłączeniem oczywiście kategorji I, gdyż handel hurtowy z racji swego założenia nie może być handlem przenośnym, lecz musi posiadać stały zakład handlowy, gdyż inaczej przerodziłby się w skup zawodowy (por. orzeczenie SN Nr. II. K. 2038/28, Zbiór orzeczeń z r. 1928). Natomiast cechą zasadniczą, cechą istotną przedsiębiorstw, określonych w kategorji drugiej do czwartej cz. II A. I. taryfy, nie jest wyłącznie posiadanie stałego pomieszczenia dla zakładu handlowego, co wynika z poprzednich wywodów. Jeśli przedsiębiorstwa te prowadzą sprzedaż ze stałego pomieszczenia handlowego, to wprawdzie rodzaj i rozmiary tego pomieszczenia są cechą dodatkową, decydującą również o kategorji przedsiębiorstwa. Gdy jednak dany zakład handlowy nie ma stałego pomieszczenia handlowego, jak to może mieć miejsce przy handlu przenośnym, który nie podpada pod kategorję handlu wędrownego, wówczas siłą faktu o zaliczeniu takiego przedsiębiorstwa do kategorji drugiej, trzeciej lub czwartej decydować muszą inne cechy, miarodajne dla rozróżnienia kategorji według ustawy o podatku przemysłowym, jak rodzaj handlu, rodzaj sprzedawanego towaru, kontyngent kupujących i t. d.

3) Na tle powyższych wywodów sprzedaż drożdży w tej formie, jak to ustala zaskarżony wyrok, nie podpada pod pojęcie handlu wędrownego (domokrążnego), choć może być uważana za handel przenośny. Nie można bowiem przyjąć, aby oskarżony nie miał stałej siedziby przemysłowej, skoro, jak to wynika z ustaleń wyroku, sprzedawał swój towar jedynie w obrębie jednej miejscowości, a nie wędrując z miejscowości do miejscowości, skoro miał stałe miejsce w swej piw-

nicy, przeznaczone dla przechowywania towaru, skoro miał mniej więcej określony kontyngent swój klienteli i t. d. Charakteru handlu wędrownego pozbawia również okoliczność, że oskarżony prowadził przedewszystkiem sprzedaż detaliczną drożdży kupcom kolonjalnym oraz piekarniom, które nie podpadają pod pojęcie „spożywcy" drożdży, jak to wyjaśnił już SN w swojem orzeczeniu z 5 czerwca 1928 Nr. II. K. 658/28 (Zbiór orzeczeń z r. 1928).

Z tych też przyczyn przedsiębiorstwo oskarżonego może być na tle ustaleń wyroku zaliczone jedynie do kategorji drugiej przedsiębiorstw handlowych z cz. II A. I. taryfy, a nie do piątej, jak to błędnie przyjął sąd I instancji.

Skoro zatem zaskarżony wyrok jest wynikiem błędu prawnego, należało go uchylić.

Wśród cech, charakteryzujących handel jako wędrowny, wymienia powyższy wyrok m. i. warunek, by sprzedaż ograniczała się do sprzedaży drobnej wyłącznie spożywcom. Ze stanowiskiem tem nie można się zgodzić. Podczas bowiem gdy przy przedsiębiorstwach handlowych I, II, III i IV kategorji obok innych kryterjów, decydujących o zaliczeniu danego przedsiębiorstwa do jednej z powyższych kategoryj, taryfa wymienia także rodzaj prowadzonego handlu (hurtowy, detaliczny, drobny), to w odniesieniu do przedsiębiorstw handlu wędrownego, objętych kategorją V, tego nie czyni. Także art. 19 ustawy, podając określenie handlu wędrownego, mówi o sprzedaży towarów wogóle, nie zaś o drobnej sprzedaży. Jest zrozumiałe, dlaczego ustawodawca uznał zamieszczanie takiego ograniczenia za zbędne. Skoro bowiem handel wędrowny polega na sprzedaży towarów ze skrzyni, kufra, walizy, kosza, wozu, łodzi i t. p. opakowania, względnie pomieszczenia, to już sam sposób prowadzenia handlu nie pozwala na osiąganie w takiem przedsiębiorstwie większych obrotów. Będzie to zawsze przedsiębiorstwo małe — także i wówczas, jeśli obok sprzedaży konsumentom, dokonywa sprzedaży także kupcom do dalszej odprzedaży. Ustawa nie daje żadnej podstawy do uznania wędrownego handlarza, sprzedającego przedmioty o małej objętości, takie np. jak igły, guziki, nici, zapałki i t. p., także sklepikarzom, za detalistę, obowiązanego do wykupienia świadectwa II kategorji. Z postanowień taryfy wynika, że prowadzący handel wędrowny tylko w tym wypadku obowiązany jest do wykupienia świadectwa kategorji wyższej aniżeli piątej, gdy prowadzi handel towarami o cechach produkcji wytworniejszej, o ile oczywiście te towary mogą być, w myśl obowiązujących przepisów administracyjnych, w handlu wędrownym sprzedawane. W tym ostatnim wypadku taki handlujący będzie obowiązany wykupić świadectwo II kategorji handlowej.

Nie wydaje się również trafnem zawarte w powyższym wyroku określenie handlu przenośnego, o ile ono ma być rozumiane w ten sposób, że za handel przenośny może być uważany tylko handel, wykonywany nie ze stałego pomieszczenia handlowego i nie w jednej miejscowości. Jeśli bowiem kupiec, posiadający lokal sklepowy, zamyka w dni targowe swój sklep i część towaru przenosi na rynek, gdzie sprzedaje tenże towar z kramu lub straganu, to handel taki, wykonywany z pomieszczenia stałego, jakiem jest w danym wypadku kram lub stragan, i prowadzony w jednej miejscowości, — jest handlem przenośnym. Tak samo przenośnym, ale nie wędrownym, jest handel, prowadzony w ten sposób, że handlujący przenoszą się ze swym towarem z miejscowości do miejscowości i sprzedają towar w dni targowe ze straganu,

a zatem z pomieszczenia stałego. Jeśli natomiast handel przenośny nie ma stałego pomieszczenia, czyli wykonywany jest jako handel obnośny lub rozwoźny, to handel taki podpada pod pojęcie handlu wędrownego.

Dr. Michał Małek

536.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Agenci asekuracyjni — obowiązek podatkowy. „Utrzymywanie biura".

1) Zajęcie przemysłowe agenta asekuracyjnego przybiera charakter przedsiębiorstwa handlowego, gdy agent nie wyłącznie sam, lecz przy pomocy urzędnika i w osobnem biurze załatwia sprawy, z ubezpieczaniem związane.

2) Istnienie biura można przyjąć wówczas, gdy ono zajmuje specjalny lokal, ogólnie dostępny dla interesantów, posiada pewną organizację i odpowiedni personel pomocniczy.

Wyrok NTA z 14 września 1933 l. rej. 8082/31 w sprawie Edwarda Heuermanna w Cieszynie przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1929.

...Decyzja Komisji Odwoławczej stanowi przedmiot skargi do NTA, w której płatnik zwalcza stanowisko pozwanej władzy w kwestji obowiązku podatkowego, dowodząc, że nie prowadzi żadnego biura i nie zatrudnia siły biurowej, albowiem mieszkanie prywatne, w którem postawiono biurko, nie może być uznane za biuro, a sporadyczna pomoc kogoś z członków rodziny nie jest równoznaczna z zatrudnianiem siły biurowej.

NTA rozważył, co następuje:

Kwestją, kiedy zatrudnienie agenta asekuracyjnego przestaje być zajęciem przemysłowem, a staje się przedsiębiorstwem handlowem pośrednictwa zajmował się w swem orzecznictwie zarówno NTA, jak i SN. Otóż według wyjaśnień SN, zawartych w wyrokach II K. 2167/27, 2 K. 502/29, 3 K. 94/30 i 3 K. 398/31, zajęcie przemysłowe agenta asekuracyjnego przybiera charakter przedsiębiorstwa handlowego w wypadku, gdy agent nie wyłącznie sam, lecz przy pomocy urzędnika i w osobnem biurze trudni się operacjami agentury i tylko wtedy, jako prowadzący przedsiębiorstwo pośrednictwa handlowego, ma obowiązek wykupienia świadectwa II kategorji handlowej w myśl części II lit. A rozdz. VI taryfy i podlega również obowiązkowi płacenia podatku przemysłowego od obrotu. Według wyjaśnień tegoż SN (por. wyrok Nr. 222/29 Zbioru orzeczeń) istnienie biura można przy-

jąć wtedy, gdy ono zajmuje specjalny lokal, posiada pewną organizację, odpowiedni personel pomocniczy — słowem, jeśli dzięki tej organizacji ma wygląd i charakter biura. NTA zaś w wyroku z 2 marca 1932 l. rej. 1626/30 (Zbiór wyroków Nr. 546 S) wypowiedział pogląd, że pod pojęcie biura podpada jedynie pomieszczenie, ogólnie dostępne interesantom i przeznaczone do załatwiania odnośnych czynności handlowych.

W rozpoznawanej sprawie nie został ustalony prawidłowo obowiązek podatkowy płatnika, o ile chodzi o podatek przemysłowy od obrotu. W szczególności akta nie wykazują tych przesłanek faktycznych, które w myśl powyższych wyjaśnień uzasadniałyby przyjęcie biura. Jeśli płatnik przeczył konsekwentnie obowiązkowi płacenia podatku od obrotu, twierdząc, że biura nie prowadzi, to obowiązkiem władzy było ustalić te okoliczności faktyczne, na których oparła się, przyjmując istnienie takiego biura i podać te dane faktyczne do wiadomości płatnika celem oświadczenia się. Gdy w rozpoznawanej sprawie władza ograniczyła się do zakomunikowania płatnikowi, iż posiada biuro, bez przytoczenia, na czem to swoje twierdzenie oparła, gdy więc obowiązek podatkowy płatnika nie został ustalony z zachowaniem trybu prawidłowego postępowania, to NTA uznał postępowanie za wadliwe i orzekł uchylenie zaskarżonej decyzji.

537.

OPŁATY STEMPLOWE.

Odpowiedzialność za naruszenie przepisów o opłatach stemplowych.

1. W wypadku zatajenia części ceny kupna, okoliczność, iż kontrakt następnie okazał się nieważnym, jest bez znaczenia zarówno dla podmiotowej, jak i przedmiotowej istoty czynu przestępnego.

2. Przyjęcie na siebie przez jedną ze stron kontraktujących z mocy umowy kosztów, związanych z opłatą stempla, nie ma wpływu na odpowiedzialność karną drugiego kontrahenta w razie nieuiszczenia opłaty stemplowej.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 5 września 1933 3 K. 314/33.

SN, po rozpoznaniu kasacji Wincentego G., oskarżonego z art. 40 ustawy z 1 lipca 1926 poz. 570 Dz. Ust., założonej od wyroku Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z 23 stycznia 1933, na podstawie art. 529 i 578 k. p. k. kasację oskarżonego oddalił.

Kasacja oskarżonego zarzuca zaskarżonemu wyrokowi obrazę art. 40 ustawy z 1 lipca 1926 o opłatach stemplowych poz. 413/32 Dz.

Ust. przez brak ustalenia, by oskarżony świadomie podał stan faktyczny niezgodnie z rzeczywistością, oraz przez uznanie winy oskarżonego, mimo że wobec nieważności i bezskuteczności pierwotnego kontraktu Skarb Państwa nie poniósł szkody, zaczem w czynie oskarżonego możnaby dopatrzeć się co najwyżej nieudolnego usiłowania.

Zarzuty kasacji są nieuzasadnione.

Wedle art. 1 ustawy z 1 lipca 1926 o opłatach stemplowych poz. 570 (tekst jednolity poz. 413/32 Dz. Ust.), przedmiotem opłat stemplowych są pisma, a w niektórych wypadkach czynności prawne. W niniejszej sprawie przedmiotem opodatkowania w formie opłaty stemplowej był kontrakt kupna-sprzedaży nieruchomości, od którego opłatę stemplową należało uiścić w myśl art. 27 l. 1 i art. 28 wspomnianej ustawy przy sporządzeniu aktu notarjalnego.

Sąd ustalił, że w momencie, gdy na oskarżonych ciążył obowiązek uiszczenia opłaty stemplowej, spowodowali oni nieprawidłowy, ze szkodą Skarbu, jej wymiar przez zatajenie części ceny kupna.

Sąd ustalił również, iż oskarżeni działali świadomie, t. j. z wolą i wiedzą nietylko podania stanu faktycznego, niezgodnego z rzeczywistością, lecz również z wiedzą i wolą uszczuplenia przez to należnych Skarbowi opłat.

Okoliczność, iż kontrakt następnie okazał się nieważnym, jest bez znaczenia zarówno dla podmiotowej, jak i przedmiotowej istoty czynu, gdyż oskarżeni w chwili zawierania kontraktu byli przekonani o jego ważności, a obowiązek uiszczenia opłaty stemplowej ciążył na kontrahentach już w chwili zawierania tego kontraktu (ust. 2 art. 28 u. o. s.). Przestępny czyn zatem został dokonany w momencie podpisania kontraktu bez uiszczenia należnych opłat stemplowych.

Później zaszłe wypadki, a mianowicie ujawnienie się, że kontrakt był nieważny, i prawo kontrahenta do żądania zwrotu wniesionych opłat (art. 49 u. o. s.) nie mogą mieć wpływu na bezprawność i karalność dokonanego już czynu przestępnego.

O nieudolnem usiłowaniu nie może być mowy, albowiem skutek przestępny, a to nieprawidłowy wymiar i pobór opłaty stemplowej nastąpił.

W myśl art. 15 u. o. s., osobami, obowiązanemi do uiszczenia opłaty stemplowej odnośnie do pism, stwierdzających umowę, są kontrahenci i ich dotyczy przepis art. 40 cyt. ustawy, okoliczność przeto, że z mocy umowy współoskarżona Pelagja P. przyjęła na siebie koszty, związane z opłatą stempla, nie ma wpływu na odpowiedzialność karną oskarżonego, odnośny bowiem warunek umowy ma znaczenie tylko między stronami kontraktującemi w ich wzajemnym rozrachunku, a nie może zmienić przepisów prawa publicznego, które za podat-

nika, odpowiedzialnego za należyte uiszczenie opłaty stemplowej, uznaje kontrahentów umowy.

Wobec powyższego kasacja oskarżonego nie zasługuje na uwzględnienie i musi być oddalona.

Jakkolwiek powołany wyrok SN jest w zasadzie słuszny, to jednak uzasadnienie jego oraz jurydyczne sformułowanie budzą pewne wątpliwości.

1. W tezie 1 jest mowa o „podmiotowej istocie czynu". Pojęcie to nie jest poprawne pod względem jurydyczno-konstrukcyjnym. Przez istotę czynu we właściwem prawno-karnem znaczeniu rozumie się tylko ustawowe określenie zewnętrznego zachowania się, cechujące poszczególne typy (rodzaje) przestępstwa, a więc określenie tego czynu zewnętrznego, którego spełnienie zagrożone jest karą. Zgodność z istotą czynu jest oddzielną, samoistną cechą przestępstwa. Z jednej strony różni się od bezprawności, z drugiej od zawinienia. Gdy bezprawność bowiem jest pojęciem normatywnem, oceniającem wartość danego postępowania z punktu widzenia prawa, zadanie ustawowej istoty czynu polega jedynie na opisowem przedstawieniu przedmiotów, mających znaczenie dla prawa karnego. Od winy znów różni się istota czynu tem, że wyraża przedmiotową stronę czynu. Dlatego też nie można nigdy mówić o „podmiotowej istocie czynu"; chcąc dać wyraz ocenie czynu pod względem wewnętrznym (jego strony wewnętrznej), czyli ocenie psychicznego zachowania się sprawcy, należy użyć określenia „podmiotowa (albo wewnętrzna) strona czynu". W art. 40 u. o. s. istota czynu wyraża „podanie stanu faktycznego, niezgodnego z rzeczywistością i przez to spowodowanie niepobrania opłaty i t. d., przez osobę, obowiązaną do uiszczenia opłaty i t. d.". Świadome podanie takiego stanu faktycznego jest cechą wewnętrznej strony czynu (wina umyślna).

2. W uzasadnieniu podane jest, że oskarżeni spowodowali nieprawidłowy, ze szkodą Skarbu, wymiar opłaty stemplowej, przez zatajenie ceny kupna oraz że działali „z wiedzą i wolą uszczuplenia przez to należnych Skarbowi opłat". Tego rodzaju okoliczności, natury przedmiotowej („ze szkodą Skarbu") i podmiotowej („z wiedzą i wolą uszczuplenia..."), są obojętne dla kwestji odpowiedzialności z art. 40 cyt. ustawy. Dla urzeczywistnienia tego typu przestępstwa nie jest bynajmniej wymagane, by Skarb Państwa poniósł faktyczną szkodę, ani by sprawca działał z świadomością i zamiarem uszczuplenia opłat skarbowych. Przestępstwo to nie należy do kategorji t. zw. przestępstw zamiarowych (Absichtsdelikte). Przeciwnie, wystarcza po stronie podmiotowej świadomość o tem, że podany stan faktyczny jest niezgodny z rzeczywistością, po stronie przedmiotowej — niepobranie skutkiem tego opłaty lub za niski jej wymiar. Z tego wynika, że odpowiadać z art. 40 u. o. s. może również i ten, kto nie działał w zamiarze uszczuplenia należnych Skarbowi opłat (miał np. zamiar w inny sposób tę różnicę Skarbowi wynagrodzić), a to także i wówczas, gdy Skarb Państwa nie poniósł faktycznie żadnej szkody (np., jak w tym wypadku, kontrakt okazał się później nieważnym, opłata zatem musiałaby być i tak zwrócona w myśl art. 49 u. o. s.).

3. Podobnie obojętna jest dla kwestji odpowiedzialności z art. 40 u. o. s. okoliczność, przytoczona w uzasadnieniu, że „oskarżeni w chwili zawierania kontraktu byli przekonani o jego ważności". Opłatom stemplowym podlegają pisma względnie czynności prawne, wymienione w ustawie (art. 1 u. o. s.), bez względu na to, czy odnośna czynność prawna, stwierdzona pismem, jest ważna lub nieważna. Gdyby miało być inaczej, musiałoby to wynikać z brzmienia ustawy. Tymczasem ustawa w art. 1 nie przeprowadza rozróżnienia pomiędzy pismami względnie czynnościami ważnemi i nieważnemi. Jest to zresztą rzeczą zupełnie zrozumiałą i odpowiadającą usta-

wodawczej polityce skarbowej, że prawo wiąże powstanie obowiązku opłaty z momentem formalnym sporządzenia pisma lub zawarcia czynności, a nie uzależnia go od prawnej ważności danego pisma lub czynności. I dlatego też moment subjektywny, świadomość o ważności lub nieważności, nie może być tu brany pod uwagę. Obowiązek uiszczenia opłaty należy przyjąć także w wypadku świadomości o nieważności danego aktu prawnego. Gdyby było inaczej, to wobec trudności dowiedzenia kwestji podmiotowej, świadomości sprawcy co do ważności danego aktu, sankcja z art. 40 byłaby faktycznie tylko iluzoryczna. Zresztą za słusznością przedstawionego tutaj rozumowania przemawia także argument a contrario, wyprowadzony z brzmienia art. 49 u. o. s. Skoro artykuł ten przewiduje obowiązek Skarbu do zwrotu opłaty stemplowej na wypadek, gdyby czynność prawna, stwierdzona odnośnem pismem, była od początku nieważna, to tem samem ustala, że także od tego rodzaju czynności względnie pism należy uiszczać odnośne opłaty stemplowe. Podatnikowi nie nadaje prawa nieuiszczania opłaty w tego rodzaju wypadkach, lecz tylko prawo żądania jej zwrotu. Art. 49 zatem nietylko że nie może być tłumaczony na korzyść oskarżonego w niniejszym wypadku, ale przeciwnie, popiera jedynie słuszność tezy oskarżenia.

Z drugiej znów strony, gdyby obowiązek uiszczenia opłat dotyczył tylko ważnych prawnie pism względnie czynności, t. zn., gdyby w odnośnych przepisach warunek ten był expressis verbis wyrażony, wówczas przekonanie kontrahenta o ważności takiej czynności, która w rzeczywistości jest nieważna, nie mogłoby nigdy uzasadnić odpowiedzialności karnej, a to w myśl podstawowej zasady, że „bez istoty czynu niema przestępstwa”. Sprawca nigdy nie jest w stanie uzasadnić karalności swym błędem, jakiejkolwiek byłby on natury.

Prof. Stefan Glaser

538.

OPŁATY STEMPLOWE.

Nabycie nieruchomości przez gminę.

Nabycie nieruchomości przez gminę tylko wówczas korzysta z uwolnienia od opłaty stemplowej w myśl art. 54 p. 5 u. o. s., jeżeli jeden z wyszczególnionych w tym przepisie celów nabycia nieruchomości istnieje w chwili nabycia i zostanie przy spisaniu aktu wykazany.

Wyrok NTA z 9 listopada 1932 l. rej. 7276/29 w sprawie Magistratu m. Rudy Pabjanickiej przeciw Izbie Skarbowej w Łodzi w przedmiocie opłaty stemplowej.

. . .Zgodnie z treścią art. 54 p. 5 u. o. s., wolne są od opłaty stemplowej pisma, tyczące się nabycia przez gminę — drogą kupna, zamiany lub wywłaszczenia — gruntów, niezbędnych do wykonania planu regulacji ulic, zatwierdzonego przez władzę, albo do budowy szkół i domów ludowych. Z treści tego przepisu wynika, że dla zwolnienia odnośnego pisma od opłaty stemplowej niezbędne jest, aby jeden z wyszczególnionych wyżej celów nabycia nieruchomości istniał w chwili nabycia oraz aby przy spisaniu aktu był wykazany.

W danym wypadku nietylko dowodu, że nieruchomość nabyta została na cele powyższe, nie przedstawiono przy spisaniu aktu nabycia, ale, jak stwierdza stan sprawy, przeznaczenie rzeczonej nieruchomości określone zostało dopiero uchwałą Rady Miejskiej Rudy Pabjanickiej z 23 marca 1929, a więc prawie w miesiąc po jej nabyciu, podczas gdy uchwała tejże Rady z 21 lutego 1929, zawierająca upoważnienie do nabycia nieruchomości i dołączona do aktu z 28 lutego 1929, o przeznaczeniu tej nieruchomości nie wspomina.

W tym stanie sprawy nie można uznać, aby wymierzenie i pobranie opłaty stemplowej od aktu notarjalnego z 28 lutego 1929 było niezgodne z przepisami ustawy z 1 lipca 1926 poz. 570 Dz. Ust.

Co się tyczy zarzutu, jakoby władza skarbowa obowiązana była zażądać od strony wykazania, jakie części nabytej nieruchomości przeznaczone były na cele, wymienione w art. 54 p. 5 u. o. s., — zarzut ten wobec nieustalenia przy przejściu własności tych celów w sposób prawidłowy, jak to już wyżej zaznaczono, a więc i niemożności udowodnienia ich przed władzą skarbową w tym terminie, tem samem pozbawiony jest znaczenia.

Z powyższych względów NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

539.

OPŁATY STEMPLOWE.

Nabycie nieruchomości celem parcelacji: „Instytucja", upoważniona do parcelacji.

Osoba fizyczna nie może być uważana za instytucję, upoważnioną do parcelacji w rozumieniu art. 58 u. o. s.

Wyrok NTA z 8 czerwca 1933 l. rej. 7121/30 w sprawie Zygmunta Romanowskiego w Grodnie przeciw Izbie Skarbowej w Białymstoku w przedmiocie opłaty stemplowej.

...Według zdania drugiego ustępu przedostatniego art. 58 u. o. s., wprowadzonego rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 7 lutego 1928 poz. 126 Dz. Ust., opłacie w wysokości 0,2% podlega pismo, stwierdzające kupno nieruchomości przez instytucję, upoważnioną do parcelacji, zawarte pod warunkami, które określi rozporządzenie. Sporne jest między stronami, czy pod powyższy przepis podpada kupno nieruchomości przez skarżącego, upoważnionego do zawodowego wykonywania czynności parcelacyjnych. Skarga, domagając się zastosowania do tego kupna wspomnianej normy prawnej, nadaje wyrazowi

„instytucja" w tej normie znaczenie kompleksu środków i urządzeń, potrzebnych do prowadzenia parcelacji, uważając przytem za obojętne, do kogo ten kompleks należy: do osoby fizycznej, czy prawnej.

Otóż zaznaczyć przedewszystkiem należy, że za punkt wyjścia przy wykładni omawianej normy prawnej winno być przyjęte z natury rzeczy całe wyrażenie, jakiem się dla określenia strony kupującej ta norma posługuje, zawarte w słowach: „przez instytucję, upoważnioną do parcelacji". W określeniu tem operuje wspomniany przepis znamieniem upoważnienia do parcelacji, zatem pojęciem natury prawnej, regulowanem szczególnemi przepisami. W tym stanie rzeczy ustalenie pojęcia strony kupującej w postaci, w jakiej ono występuje w omawianym przepisie u. o. s., może nastąpić jedynie z uwzględnieniem przepisów szczególnych, regulujących tę dziedzinę, z której właśnie, jak wynika z brzmienia zdania końcowego ustępu przedostatniego art. 58, winno być owo pojęcie odpowiednio wywiedzione. Te więc szczególne przepisy wyświetlą, kogo ustawodawca miał na myśli w art. 58 u. o. s. pod wyrażeniem „instytucja, upoważniona do parcelacji" — przy wyrażaniu się właściwem legislacji, zgodnem z ustalonemi w istniejącem ustawodawstwie pojęciami prawnemi.

Przepisy szczególne, o których mowa wyżej, zawiera ustawa z 28 grudnia 1925 o wykonaniu reformy rolnej poz. 1/26 Dz. Ust. Ustawa ta w art. 46 stanowi, że dokonywaną w myśl jej zasad parcelację wykonywać będą: a) Minister Reform Rolnych przez podległe mu organa..., b) „instytucje, do parcelacji upoważnione" względnie właściciele, którzy zgłosili do parcelacji swoje nieruchomości ziemskie i uzyskali na to zezwolenie urzędów ziemskich. Szczegółowe przepisy w tej mierze zamieściła powołana ustawa w rozdziałach, zatytułowanych: A) parcelacja, przeprowadzana przez urzędy ziemskie oraz Państwowy Bank Rolny, B) parcelacja, wykonywana przez „instytucje, do parcelacji upoważnione" (art. 62 — 64), C) parcelacja, wykonywana przez właścicieli dóbr parcelowanych. Zauważa się, że w rozdziale C), w art. 65 ust. 2 (na któryto przepis powołuje się upoważnienie do zawodowego wykonywania czynności parcelacyjnych, udzielone przez władzę stronie skarżącej), zawarła ustawa postanowienie, iż właściciele nieruchomości ziemskich nie mogą udzielać pełnomocnictw na wykonanie parcelacji osobom fizycznym lub prawnym, które zawodowo uprawiają czynności parcelacyjne, nie posiadając na to upoważnień od urzędów ziemskich.

Przepisy w omawianej materji zawiera rozporządzenie Ministra Reform Rolnych z 19 stycznia 1927 o udzielaniu instytucjom upoważnień do wykonywania parcelacji nieruchomości ziemskich, oraz o nadzorze i o zasadach postępowania tych instytucyj (poz. 229 Dz. Ust.).

Z przepisów tego rozporządzenia, w których mowa o akcie prawnym istnienia (statucie) instytucji, przewidującym przeprowadzanie parcelacji w myśl obowiązujących ustaw i rozporządzeń, oraz o prawie udziału osób, uprawnionych przez Ministra Reform Rolnych, w posiedzeniach wszystkich organów instytucji, — wynika niewątpliwie, że pod pojęcie instytucji, do parcelacji upoważnionej z ustawy o wykonaniu reformy rolnej, nie może podpadać osoba fizyczna.

Ustawodawca, stanowiąc przepis, zawarty w zdaniu końcowem ustępu przedostatniego art. 58 u. o. s., nie mógł, jak już wyżej zaznaczono, nie liczyć się z ustalonemi w istniejącem ustawodawstwie pojęciami prawnemi i z ustalonem w ustawodawstwie określeniem tych pojęć. Skoro zaś ustawodawca w art. 58 nie dał w żadnej formie wyrazu temu, jakoby chciał nadać wyrażeniu: „instytucja, upoważniona do parcelacji", znaczenie odmienne od ustalonego w ustawodawstwie, przyjąć należy, że w powyższym przepisie miał na myśli „instytucję upoważnioną do parcelacji" w postaci, właściwej jej według ustawy o wykonaniu reformy rolnej. Przyjąć zaś to należy tem bardziej, ileże ustawodawca, odstępując od ustalonych w ustawodawstwie pojęć i ich określeń, w szczególności w kierunku, określonym w skardze, nie użyłby w każdym razie wyrażenia „instytucja", które już w zwyczajnem i ogólnie przyjętem znaczeniu nasuwałoby poważne wątpliwości co do możności podciągnięcia osoby fizycznej, upoważnionej (jak skarżący) do zawodowego wykonywania czynności parcelacyjnych, pod omawiany przepis art. 58 u. o. s.

Co się tyczy wywodów skargi odnośnie do ratio legis, to — jak trafnie podnosi pozwana władza w odpowiedzi na skargę — skoro Minister Reform Rolnych, działając na podstawie delegacji ustawowej, zawartej w art. 62 ustawy o wykonaniu reformy rolnej, uznał w kwestji dopuszczalności nabywania na własność dla celów parcelacji, że ratio legis nie wiąże się z osobami fizycznemi, to naturalną konsekwencją jest uwzględnienie tej samej ratio legis w zakresie opłat stemplowych w omawianym przepisie art. 58.

Z powyższych przyczyn NTA skargę, opartą na odmiennej od wypowiedzianej powyżej wykładni przepisu zdania końcowego ustępu przedostatniego art. 58 u. o. s., oddalił, jako nieuzasadnioną.

540.

OPŁATY STEMPLOWE.

Umowa o zawiązanie spółki: Statut związku celowego (b. zabór pruski).

Statut związku celowego, utworzonego na zasadzie § 1 ustawy z 19 lipca 1911 (Zb. ust. pr. str. 115) i będącego korporacją prawa

publicznego, nie jest pismem, stwierdzającem umowę o zawiązanie spółki w myśl art. 105 u.o.s. (Teza).

Wyrok NTA z 28 kwietnia 1933 l. rej. 8748/31 w sprawie Związku celowego powiatów dla eksploatacji Śląskich Kamieniołomów w Katowicach przeciw Wydziałowi Skarbowemu Śląskiego Urzędu Wojewódzkiego w Katowicach w przedmiocie opłaty stemplowej.

...Rozpatrując sporną między stronami kwestję, NTA wyszedł z przepisów ustawy o związkach celowych z 19 lipca 1911 (Zb. ust. pr. str. 115). Według § 1 wspomnianej ustawy miasta, gminy wiejskie... i powiaty mogą — celem spełnienia poszczególnych zadań komunalnych każdego rodzaju — być łączone z sobą w związki celowe, jeżeli uczestnicy na to się zgodzili. Utworzenie związku celowego uchwala Wydział powiatowy, a w razie uczestniczenia miast i powiatów „Wydział obwodowy" (zdanie końcowe § 1). Z brzmienia § 1 ustawy wynika, że o utworzeniu związku celowego decyduje wola czynnika zewnętrznego (zdanie końcowe § 1), nie zaś wola uczestniczących, jakkolwiek zgoda tych ostatnich jest w myśl § 1 prawnie koniecznym wymogiem tego, by miasta, gminy wiejskie... i powiaty mogły być z sobą połączone przez właściwy czynnik w związek celowy w rozumieniu tej ustawy. Według § 9 ustawy stosunki prawne związku celowego należy uregulować statutem, który ma być ustalony przez uczestników w drodze porozumienia i podlega zatwierdzeniu przez Wydział powiatowy (obwodowy).

W rozpatrywanym przypadku na mocy § 1 ustawy z 19 lipca 1911 uchwaliła Śląska Rada Wojewódzka (19 grudnia 1927) za zgodą wszystkich zainteresowanych utworzenie związku celowego powiatów: Katowice - Wieś, Lubliniec, Pszczyna, Świętochłowice i Tarnowskie Góry dla eksploatacji „Śląskich Kamieniołomów". Zarazem na mocy § 9 wspomnianej ustawy zatwierdziła Śląska Rada Wojewódzka ustalony zgodnie przez wszystkich zainteresowanych statut Związku celowego powiatów dla eksploatacji Śląskich Kamieniołomów, w brzmieniu załącznika do protokółu z posiedzenia konstytuującego przedstawicieli powiatów, wyżej wymienionych, z 12 grudnia 1927.

Powyższy statut uznany został przez pozwaną władzę za pismo, stwierdzające umowę spółki — według odpowiedzi na skargę, spółki z § 705 niem. kod. cyw. — podlegające opłacie w myśl art. 105 i 106 u. o. s. Należy tedy z uwzględnieniem poprzednich wywodów rozpatrzeć zasadność zapatrywania pozwanej władzy.

Otóż zamiar osób, zawierających umowę spółki z § 705 k. c., skierowany jest na utworzenie spółki, zamiar natomiast uczestników, wyrażających zgodę na połączenie, przewidziane w § 1 ustawy z 19 lipca 1911, względnie ustalających statut (§ 9 tej ustawy), skierowa-

ny jest na osiągnięcie, drogą wyrażenia zgody i ustalenia statutu, utworzenia uchwałą właściwego czynnika korporacji, jak w rozpatrywanym przypadku, prawa publicznego, instytucji swoistej, jaką jest związek celowy. Już ten sam zamiar uczestników związku celowego, określony wyżej, nie skierowany oczywiście na utworzenie spółki z § 705 k. c., stoi na przeszkodzie uznaniu statutu związku za pismo, stwierdzające umowę o zawiązanie spółki. że statut takiem pismem nie jest, wykazują także inne momenty natury prawnej. I tak przykładowo: spółkę z § 705 k. c. powołuje do życia wola spólników, wyrażona w umowie spółki, — związkowi celowemu nadaje byt prawny w dziedzinie prawa publicznego i prywatnego wola czynnika, pozostającego poza gronem uczestników związku, drogą uchwalenia utworzenia związku; spólnicy są zobowiązani wzajemnie już z umowy spółki, — dla uczestników związku celowego powstają zobowiązania dopiero z chwilą uchwalenia przez właściwy czynnik utworzenia spółki na podstawie statutu, ustalonego przez uczestników.

Z poprzednich wywodów wynika, że statut skarżącego Związku celowego nie jest pismem, stwierdzającem umowę o zawiązanie spółki z art. 105 u. o. s. Wobec tego Trybunał uznał, że pozwana władza, utrzymując wymiar opłaty z art. 105 i 106 u. o. s., obciążyła stronę skarżącą obowiązkiem bez podstawy prawnej, i z tej przyczyny uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

541.

OPŁATY STEMPLOWE.

Umowa przygotowawcza. Przyrzeczenie sprzedaży nieruchomości w formie dokumentu prywatnego na obszarze obowiązywania Kodeksu Napoleona.

Wystawiony na obszarze obowiązywania Kodeksu Napoleona dokument prywatny, w którym jeden z wystawców jedynie przyrzeka sprzedać określoną nieruchomość za określoną cenę drugiemu wystawcy, nie jest pismem, podpadającem pod przepis art. 134 u. o. s. (Teza).

Wyrok NTA z 20 września 1933 l. rej. 5860/30 w sprawie Mieczysława Longchamps de Berier w Pławnie przeciw Izbie Skarbowej w Łodzi w przedmiocie opłaty stemplowej.

W protokóle kontroli z 21 listopada 1928, przeprowadzonej w Okręgowym Urzędzie Ziemskim w Piotrkowie, zostało stwierdzone, iż od pisma z daty 25 sierpnia 1928, stwierdzającego umowę przedwstępną, zawartą między Tomaszem Lubomirskim i Mieczysławem

Longchamps de Berier, załączonego do podania o zezwolenie na sprzedaż majątku ziemskiego „Miasto Pławno“, nie uiszczono opłaty stemplowej. W piśmie tem, podpisanem przez obydwie strony, Tomasz Lubomirski przyrzeka sprzedać Mieczysławowi Longchamps majątek „Miasto Pławno“ o obszarze 2774 morgi 101 pręt za cenę 140.000 dol. am. Od nakazu płatniczego, w którym powyższe pismo zostało skwalifikowane jako umowa przyrzeczenia sprzedaży i którym na zasadzie art. 134 u. o. s. wymierzono opłatę stemplową wraz z podwyżką, wniósł Longchamps odwołanie, twierdząc, że wspomniane pismo nie stanowi umowy przygotowawczej, zobowiązującej do zawarcia umowy ostatecznej, że uznać je należy, jako stwierdzające zobowiązanie jednostronne, za ofertę, niepodpadającą pod przepis art. 134 u. o. s. Izba Skarbowa w Łodzi decyzją z 28 czerwca 1930 utrzymała wymiar w mocy, obniżając jedynie podwyżkę stemplową; w motywach Izba zaznaczyła, że zakwestjonowana umowa według swej treści jest umową przygotowawczą, zobowiązującą do zawarcia umowy ostatecznej.

Powyższą decyzję zaskarżył Longchamps do NTA, zwalczając jej legalność w świetle przepisu art. 134 u. o. s.

NTA rozważył, co następuje:

Skarżący dowodzi, że pismo z daty 25 sierpnia 1928, jako wymagany przez prawo załącznik podania, nie podlega wogóle opłacie stemplowej, że nie stwierdza ono umowy, lecz co najwyżej ofertę dotychczasowego właściciela nieruchomości, w szczególności nie stwierdza umowy, obowiązującej do zawarcia umowy ostatecznej.

Pozwana władza przyznaje, że na mocy powyższego pisma żadna strona nie może zmusić strony drugiej do zawarcia umowy ostatecznej, lecz zdaniem władzy okoliczność ta jest bez znaczenia, skoro art. 134 u. o. s. bynajmniej nie ogranicza obowiązku uiszczenia opłaty do przypadków, w których umowa przygotowawcza umożliwia, w razie niedotrzymania jej, uzyskanie wyroku sądowego, zastępującego umowę ostateczną, i skoro jednostronna odmowa zawarcia umowy ostatecznej stworzyłaby dla strony drugiej, o ileby poniosła szkodę, prawo żądania wynagrodzenia tejże szkody.

NTA nie mógł podzielić powyższego stanowiska pozwanej władzy.

Art. 134 u. o. s. postanawia, że opłacie procentowej podlega pismo, stwierdzające umowę przygotowawczą, zobowiązującą do zawarcia w przyszłości umowy ostatecznej. Pismo to musi zatem odnosić się do określonej czynności prawnej, przez którą należy oczywiście rozumieć tylko taką czynność, która w prawie jest za taką uznana i której prawo zapewnia swą ochronę tak, że — jeśli chodzi o czyn-

ności prawne dwustronne — zamierzony przez strony skutek może być urzeczywistniony także wbrew woli jednej ze stron, w akcie udział biorących. Przez umowę przygotowawczą należy w myśl tego przepisu rozumieć tylko taką umowę, której cel, zamierzony przez strony, jakim jest w danym wypadku zawarcie umowy ostatecznej, może być urzeczywistniony w drodze przymusu. Skoro między stronami niema sporu co do kwestji, że przyrzeczenie sprzedaży, dotyczące nieruchomości, położonej na obszarze b. Królestwa Kongresowego, ujęte w formę dokumentu prywatnego, nie posiada sankcji prawnej w tem rozumieniu, by mogło ono być urzeczywistnione, o ile chodzi o zawarcie ostatecznej umowy, także wbrew woli przyrzekającego, to przyrzeczenie takie nie może być uznane za umowę przygotowawczą, zobowiązującą do zawarcia umowy ostatecznej w rozumieniu ustępu pierwszego art. 134 u. o. s. Nie zmienia w tem nic twierdzenie pozwanej władzy, że przyrzeczenie takie ma ten skutek prawny, iż może być na jego zasadzie poszukiwane wynagrodzenie szkody, gdyż zgodnie z wyraźną dyspozycją art. 134 u. o. s. umowa przygotowawcza musi za sobą pociągać właśnie obowiązek zawarcia umowy ostatecznej, a zatem musi rodzić ściśle w prawie określony przymus, czego jednak — jak wyżej zaznaczono — w rozpoznawanej sprawie niema. Obowiązek zaś wyrównania szkody, nawet gdyby istniał, nie jest równoznaczny z zawarciem umowy ostatecznej.

Z przytoczonych wyżej powodów NTA uznał zaskarżoną decyzję za niezgodną z ustawą i orzekł jej uchylenie.

NTA wcale nie rozważył, jaka jest ratio legis; pominął fakt, że pobieranie opłaty stemplowej w wysokości 0,2% od umowy przygotowawczej („umowy przedwstępnej" według terminologji polskiego kodeksu zobowiązań) da się uzasadnić jedynie tem, iż umowa ostateczna („umowa przyrzeczona") może nie dojść do skutku z winy jednego z kontrahentów, a wówczas strona druga bądź musi zadowolić się odszkodowaniem (gdy ustawa nie przyznaje jej innego prawa), bądź z własnej woli poprzestaje na odszkodowaniu, z czego wynika, że art. 134 u. o. s. ma na celu opodatkowanie obrotu, p o l e g a j ą c e g o n a w y p ł a c i e o d s z k o d o w a n i a. To pominięcie ratio legis tłumaczy się prawdopodobnie zapatrywaniem (niewątpliwie trafnem), że, stosując legem latam, musimy odmówić znaczenia motywom ustawy, jeżeli jej tekst wyraża tezę wręcz przeciwną tej, którą ujawniają motywy. Idąc więc po linji, wskazanej przez NTA, mam zastanowić się, czy rzeczywiście przyrzeczenie sprzedaży, które w razie niedotrzymania przyrzeczenia — nie da się „urzeczywistnić w drodze przymusu" i tylko uzasadnia żądanie odszkodowania, n i e z o b o w i ą z u j e do zawarcia w przyszłości umowy ostatecznej.

Naskutek zbiegu okoliczności mogę wykazać z całą ścisłością, że przyrzeczenie sprzedaży, tylko co określone, zawiera zobowiązanie zawarcia umowy ostatecznej. Zbiegiem okoliczności jest ogłoszenie kodeksu zobowiązań (poz. 598/33 Dz. Ust.) oraz znajdowanie się w nim art. 62, normującego umowę przedwstępną. Nie ma znaczenia dla niniejszych rozważań, że powołany nowy przepis nie mógł być zastosowany w za-

kresie prawa prywatnego do przypadku konkretnego. Nowy przepis bowiem jest zgodny z tezą prywatno-prawną, ujawnioną w wyroku, a ujętą w wyrazy: „przyrzeczenie sprzedaży, dotyczące nieruchomości, położonej na obszarze b. Królestwa Kongresowego, ujęte w formę dokumentu prywatnego, nie posiada sankcji prawnej w tem rozumieniu, by mogło być urzeczywistnione wbrew woli przyrzekającego". Nadto zaś nie mam na myśli norm prawnych, zawartych w art. 62 kodeksu zobowiązań, lecz chodzi mi o to, co p r a w o d a w c a polski w tymże r. 1933, w którym zapadł omawiany wyrok, rozumie przez „zobowiązanie zawarcia umowy", w jaki sposób sam prawodawca interpretuje zespół trzech wyrazów, tylko co przytoczony.

Otóż powołany art. 62 głosi: „W razie uchylenia się strony zobowiązanej od zawarcia umowy, sąd może, na żądanie drugiej strony, jeżeli tylko są spełnione warunki, potrzebne do ważności umowy przyrzeczonej, a w szczególności zachowana także jej forma, wyznaczyć zobowiązanemu termin do jej zawarcia z tym skutkiem, że w razie niezawarcia jej w ciągu tego terminu wyrok prawomocny będzie równoznaczny z zawarciem umowy. Poza tym przypadkiem niewykonanie z o b o w i ą z a n i a z a w a r c i a u m o w y uzasadnia tylko żądanie odszkodowania". Pierwsze z powyższych dwóch zdań normuje wymuszenie zawarcia umowy i w tem zdaniu jest mowa o „stronie z o b o w i ą z a n e j" oraz o „wyznaczeniu z o b o w i ą z a n e m u terminu". Ale także w zdaniu drugiem, przewidującem jedynie odszkodowanie, jest mowa — tak samo, jak w zdaniu pierwszem — o z o b o w i ą z a n i u zawarcia umowy. A zatem każda ważnie zawarta umowa przygotowawcza zobowiązuje do zawarcia umowy ostatecznej.

Nawet rozumując w oderwaniu od tekstu art. 62 kodeksu zobowiązań, możemy dojść do konkluzji tej samej, jaka wynika z tego tekstu. Jest nie do pomyślenia, iżby w razie stwierdzenia umowy przygotowawczej dokumentem prywatnym jedna strona (choćby najdokładniej obznajmiona z obowiązującem prawem) zawarła umowę, aby zapłacić o d s z k o d o w a n i e, druga zaś, aby wziąć odszkodowanie. Strony zawierają umowę przygotowawczą w tym celu, aby doszła do skutku umowa ostateczna, i dlatego z o b o w i ą z u j ą s i ę do zawarcia umowy ostatecznej. Nasuwa się więc pytanie, czy strony zawsze są o b o w i ą z a n e do tego, do czego się zobowiązały. Otóż nie są obowiązane, jeżeli ustawa danej umowie odmawia ochrony, postanawiając np., że „umowy treści niemożliwej do wykonania oraz umowy sprzeczne z porządkiem publicznym, ustawą lub dobremi obyczajami, są nieważne" (art. 56 kodeksu zobowiązań). Jeżeli zaś ustawa daną umowę chroni, to nasilenie ochrony może być rozmaite, ale w każdym wypadku treścią zobowiązania, wynikającego z umowy, uznanej przez prawo, jest świadczenie, do którego strona się zobowiązała, nigdy zaś odszkodowanie, płatne tylko w przypadku patologicznym, jakim jest niedotrzymanie umowy. Odszkodowanie jest jedną z postaci ochrony, jedną z sankcyj, przy pomocy których prawodawca spodziewa się doprowadzić do tego, aby naogół umowy były dotrzymywane. Kontrahent, który zawarł umowę przygotowawczą, dlatego płaci odszkodowanie, b o n i e w y k o n a ł z o b o w i ą z a n i a. Ergo: również taka umowa przygotowawcza, której niedotrzymanie uzasadnia tylko żądanie odszkodowania, z o b o w i ą z u j e do zawarcia umowy ostatecznej; ergo: podlega opłacie, przewidzianej w art. 134 u. o. s.

Achilles Rosenkranz

542.

OPŁATY STEMPLOWE.

Podatek od nabycia nieruchomości w górnośląskiej części Województwa Śląskiego.

§ 28 rozporządzenia Ministra Skarbu z 29 grudnia 1923 poz. 6/24 Dz. Ust. nie jest zgodny z art. 4 ustawy z 19 grudnia 1923 poz. 1109 Dz. Ust. o przedłużeniu mocy obowiązującej ustawy z 7 kwietnia 1922 poz. 315 Dz. Ust. w przedmiocie podwyższenia i zrównania stawek przy niektórych opłatach stemplowych. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 15 listopada 1933 l. rej. 3053/30. — Wyrok NTA z 30 listopada 1933 l. rej. 3053/30 w sprawie Elżbiety Ogórkówny przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie podatku od nabycia nieruchomości.

Skarżąca nabyła kontraktem z 8 września 1924 od swojej matki dwie nieruchomości, położone na Górnym Śląsku. Urząd Skarbowy w Świętochłowicach wymierzył jej na zasadzie § 17 niem. ustawy z 12 września 1919 (Dz. Ust. Rz. str. 1617) podatek od nabycia nieruchomości. W odwołaniu skarżąca zarzuciła, iż wymiar jest nieuzasadniony, ponieważ § 8 p. 4 tejże ustawy stanowi, w drodze wyjątku od ogólnych norm podatkowych, iż nabycie nieruchomości przez potomków sprzedawcy jest wolne od podatku, a § 28 rozporządzenia Ministra Skarbu z 29 grudnia 1923 poz. 6/24 Dz. Ust., który uchyla wspomniany wyjątek, jest nieważny, gdyż sprzeciwia się istniejącemu prawu.

Komisja Odwoławcza orzeczeniem z 7 lutego 1930 nie uwzględniła odwołania.

Rozpoznając skargę, wniesioną na to orzeczenie, NTA rozważył, co następuje:

Sporne w niniejszej sprawie jest przedewszystkiem zagadnienie, czy § 28 rozporządzenia Ministra Skarbu z 29 grudnia 1923 poz. 6/24 Dz. Ust. uchylił ważnie przepis § 8 p. 4 niem. ustawy z 12 września 1919 (Dz. Ust. Rz. str. 1617).

§ 28 wymienionego rozporządzenia Ministra Skarbu z 29 grudnia 1923, odnoszący się do górnośląskiej części Województwa Śląskiego, głosi, że „uchyla się wyjątek, przewidziany w punkcie 4 paragrafu 8 ustawy niemieckiej z dnia 12 września 1919 r. (Dz. Pr. Rzeszy niem. str. 1617)".

Ponieważ przepisy ustaw mogą być uchylane lub zmieniane tylko przez ustawy lub przez akty, mające moc ustawy, przeto powstaje zagadnienie, czy § 28 cyt. rozporządzenia Ministra Skarbu posiada

moc ustawy, co mogłoby zachodzić tylko w tym wypadku, gdyby wymieniony paragraf został wydany na zasadzie i w granicach delegacji ustawowej.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z 29 grudnia 1923, jak to wynika z jego postanowienia wstępnego, zostało wydane na podstawie art. 11 ustawy z 6 grudnia 1923 poz. 1044 Dz. Ust. oraz art. 4 i 6 ustawy z 19 grudnia 1923 poz. 1109 Dz. Ust. Delegację ustawową dla Ministra Skarbu zawiera przytem tylko jeden z powyższych przepisów, a to art. 4 ustawy z 19 grudnia 1923. Ten zaś artykuł upoważnia Ministra Skarbu „do podwyższania stawek przy opłatach stemplowych na obszarze górnośląskiej części Województwa Śląskiego do wysokości stawek, obowiązujących w całem Państwie". Powyższe, wynikające z delegacji, ustawodawcze uprawnienie władzy wykonawczej, jako wyjątek od jej normalnych kompetencyj, winno być interpretowane ściśle, nie zaś rozszerzająco. Z wyżej zacytowanego tekstu ustawy wynika, że Minister Skarbu został uprawniony do zmiany istniejącej ustawy wyłącznie o tyle, o ile chodziło o określenie wysokości stawek podatkowych, a nie także do wprowadzania zupełnie nowych obciążeń podatkowych, ani do uchylania istniejących zwolnień od podatku. Tak więc należy uznać, iż przepis § 28 rozporządzenia Ministra Skarbu z 29 grudnia 1923 nie znajdował oparcia w delegacji ustawowej, a wobec tego, jako nie mający mocy ustawy, nie mógł uchylić postanowienia o wolności od podatku, zawartego w p. 4 § 8 ustawy z 12 września 1919.

Ponieważ w tym stanie rzeczy władza pozwana przez wymierzenie skarżącej, wbrew p. 4 § 8 wymienionej ustawy, podatku od nabycia nieruchomości naruszyła obowiązujący przepis prawny, NTA zaskarżone orzeczenie uchylił.

543.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opodatkowanie broni myśliwskiej jako przedmiotu zbytku.

1. Broń myśliwska, posiadana przez osoby, opłacające podatek od wykonywania prawa polowania (art. 19 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust.), i niezbędna do wykonywania tego prawa, nie podlega opodatkowaniu jako przedmiot zbytku na zasadzie ust. 3 art. 21 powołanej ustawy.

2. Posiadacz broni, żądający zwolnienia od podatku, winien udowodnić, że podlega podatkowi komunalnemu od wykonywania prawa polowania na mocy prawa własności gruntu, dzierżawy prawa polowania lub innego tytułu prawnego.

Wyrok NTA z 21 kwietnia 1933 l. rej. 9574/30 w sprawie Bolesława Tyca w Piotrkowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łodzi w przedmiocie podatku od broni myśliwskiej za r. 1930/31.

...W wyroku swym z 2 grudnia 1929 l. rej. 1515/28 w sprawie Walentego Garczyńskiego (Zbiór wyroków Nr. 214 S) NTA na podstawie analizy art. 19 i 21 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust. orzekł i uzasadnił, że w opodatkowaniu wykonywania prawa polowania, przewidzianem w art. 19 ustawy, mieści się również opodatkowanie tej broni myśliwskiej, która dla polowania na danym terenie jest konieczna, opodatkowanie więc tej broni w charakterze przedmiotu zbytku byłoby opodatkowaniem powtórnem, które w myśl p. 2 art. 21 ustawy z 11 sierpnia 1923 jest wzbronione.

Skoro więc skarżący, stojąc na gruncie powyższego orzeczenia, żądał zwolnienia posiadanej przez siebie broni myśliwskiej od podatku, to winien był udowodnić, że podlega podatkowi komunalnemu od wykonywania prawa polowania na mocy prawa własności gruntu, dzierżawy prawa polowania lub innego tytułu prawnego (art. 19 ustawy).

Skarżący jednak pomimo dwukrotnego wzywania go, przez Magistrat m. Piotrkowa pismem z 26 czerwca 1930 oraz na żądanie Urzędu Wojewódzkiego pismem z 9 września 1930, do złożenia dowodu na pociągnięcie go do podatku komunalnego od terenów, na których wykonywa prawo polowania, takiego dowodu nie złożył, lecz w odpowiedziach swych z 29 czerwca 1930 oraz z 13 września 1930 powołał się na posiadaną przez siebie kartę łowiecką, wydaną przez Starostwo Piotrkowskie, oraz kwit Kasy Skarbowej.

Karta łowiecka jednak oraz kwit Kasy Skarbowej, na niej wyszczególniony, stanowią jedynie dowód, że skarżący uzyskał prawo polowania i wniósł na dochód Ministerstwa Rolnictwa przewidziane za karty łowieckie opłaty (art. 25, 33 i 34 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 3 grudnia 1927 o prawie łowieckiem poz. 934 Dz. Ust.), nie stanowią jednak dowodu, że gmina, na terenie której skarżący posiada tereny łowieckie, ustanowiła podatek od wykonywania prawa polowania na tych terenach w myśl art. 19 ustawy z 11 sierpnia 1923 i że skarżący do uiszczenia takiego podatku jest obowiązany.

Ponieważ jedynie opodatkowanie wykonywania prawa polowania podatkiem komunalnym na rzecz gminy zwalnia, w myśl powołanego wyroku, od opodatkowania broni, niezbędnej do wykonywania prawa polowania, a skarżący nie udowodnił, a nawet nie twierdził, aby tego rodzaju podatkiem był obciążony, przeto NTA uznał, że opodatkowanie broni myśliwskiej skarżącego, jako przedmiotu zbytku,

jest zgodne z przepisem art. 21 ust. 3 ustawy z 11 sierpnia 1923 oraz przepisami statutu gminy m. Piotrkowa, wobec czego oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

544.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Komunalny podatek budynkowy w Województwie Śląskiem: Domy, należące do Skarbu Państwa.

Komorne, opłacane przez funkcjonarjuszów państwowych za mieszkania służbowe w domu, należącym do Skarbu Państwa, w wysokości dodatku mieszkaniowego (§ 2 rozporządzenia Rady Ministrów z 1 października 1924 poz. 849 Dz. Ust.) stanowi dla Skarbu Państwa dochód z domu. Dom taki nie jest zatem zwolniony od komunalnego podatku budynkowego na zasadzie art. 4 ust. 2 ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych w Województwie Śląskiem poz. 30/26 Dz. Ust. Śl. w związku z art. 13 l. 1 ustawy z 17 grudnia 1921 poz. 32/22 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 21 lutego 1933 l. rej. 6495/31 w sprawie sporno-administracyjnej Skarbu Państwa przeciw Gminie m. Mysłowic w przedmiocie podatku budynkowego na r. 1930/31.

... Pismo rewizyjne zarzuca na wstępie, że Sąd błędnie uznał, iż dom, o który chodzi, jest budynkiem mieszkalnym, gdyż dom ten jest częścią kompleksu budynków, służących dla celów wymiaru sprawiedliwości, i z tej całości nie może być wyodrębniony.

Zarzut ten nie ma znaczenia prawnego dla niniejszego sporu, gdyż według art. 4 ust. 1 cytowanej wyżej ustawy śląskiej podatkowi budynkowemu podlegają nietylko budynki mieszkalne, lecz wogóle budynki, położone na obszarze gmin miejskich, o ile oczywiście nie korzystają ze zwolnień na zasadzie dalszych przepisów tego artykułu.

Pismo rewizyjne zarzuca dalej, że mylne jest zapatrywanie Sądu a quo, iż dom, o który chodzi, przynosi Skarbowi Państwa dochód w postaci czynszu, pobieranego od mieszkań, zajmowanych przez urzędników więziennych. Urzędnicy bowiem, zajmujący te mieszkania służbowe (naczelnik więzienia, dozorcy i kasztelan) nie płacą żadnego czynszu, a Państwo wzamian za otrzymane przez nich mieszkania w naturze nie wypłaca im jedynie dodatku na mieszkanie, pobieranego przez innych funkcjonarjuszów, względnie potrąca im asygnowany dodatek mieszkaniowy.

Zarzut ten uznał NTA za nietrafny.

Rozporządzenie Rady Ministrów z 1 października 1924 o opłatach za mieszkania, zajmowane przez funkcjonarjuszów państwowych i wojskowych zawodowych w budynkach państwowych, przez Skarb Państwa wynajętych lub administrowanych, (poz. 849 Dz. Ust.), postanawia w § 2, że wojskowi i funkcjonarjusze państwowi, którzy z tytułu swej służby mieszkają w przydzielonych im mieszkaniach służbowych, opłacają za te mieszkania komorne w wysokości dodatku mieszkaniowego.

Skoro więc rozporządzenie to określa należność, pobieraną za mieszkania służbowe od wojskowych i funkcjonarjuszów państwowych m. i. także w domach, stanowiących własność Skarbu Państwa, jako komorne płacone za te mieszkania, należy przyjąć, że wpływ z tego komornego jest dochodem Skarbu Państwa z domu, w którym te mieszkania służbowe się znajdują, przyczem obojętną już jest rzeczą, czy komorne opłacane jest bezpośrednio gotówką do Kasy Skarbowej, czy też — jak w niniejszym wypadku — kompensowane przez niewypłacanie należnego tym funkcjonarjuszom dodatku mieszkaniowego.

Z tych powodów NTA nie podzielił zapatrywania powoda, jakoby budynek, o który chodzi, nie przynosił dochodu i dlatego nie podlegał spornemu podatkowi na podstawie powołanych wyżej przepisów ustawowych. A ponieważ powód nawet nie twierdzi, by dochód z tego domu był tak mały, żeby podatek od niego nie wynosił 10 mk. rocznie, należało uznać, że Sąd a quo słusznie przyjął, iż w niniejszym wypadku nie zachodzą warunki ustawowe, uzasadniające zwolnienie od podatku budynkowego.

Z tych powodów należało rewizję oddalić.

545.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty drogowe. Opłaty za nadmierne zużywanie dróg: Pertraktacje ugodowe.

W myśl art. 23 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych poz. 32/21 Dz. Ust. brak poprzednich pertraktacyj ugodowych nie powoduje nieważności dokonanego wymiaru opłaty drogowej za nadmierne zużywanie drogi.

Wyrok NTA z 22 listopada 1933 l. rej. 4601/31 w sprawie Jakóba Lubelskiego w Łęczycy przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łodzi w przedmiocie opłaty drogowej za r. 1928/29.

...Art. 23 ustawy drogowej głosi, że osoby, otrzymujące z budowy lub utrzymania dróg szczególne korzyści, lub nadmiernie drogi zuży-

wające, mogą być pociągane do udziału w kosztach drogowych, „o ile przedtem nie nastąpi dobrowolna w tym względzie ugoda". Otóż NTA niejednokrotnie orzekł i uzasadnił, np. w wyroku z 29 marca 1926 w sprawie l. rej. 1957/23 ze skargi Kopalni węgla „Franciszek", że artykuł ten nie nakłada na związki samorządowe kategorycznego nakazu pertraktowania z płatnikami i nie uzależnia możności nałożenia opłat od niedojścia do skutku dobrowolnej ugody, przeciwnie, sprawę tę rozstrzyga alternatywnie, nie wspominając nawet, kto ma wystąpić z inicjatywą tej ugody: strona zainteresowana, czy też odnośny związek samorządowy. W świetle tej wykładni przepis uwagi do § 2 statutu („suma ta, o ile nie nastąpi ugoda w myśl art. 23 ustawy drogowej, podlega rozdziałowi...."), należy rozumieć w ten sposób, że władze wymiarowe zostały upoważnione, lecz nie zobowiązane do zawierania ugody z płatnikami, względnie czynienia prób w tym przedmiocie. Zarzuty skargi, idące w odmiennym kierunku, należało przeto uznać za chybione, a to tem bardziej, że jak wykazuje protokół z 5 grudnia 1930, była robiona próba zawarcia ugody ze skarżącym, wprawdzie już w postępowaniu odwoławczem, która nie dała pozytywnych rezultatów....

546.

OCHRONA ZNAKÓW TOWAROWYCH.

Wkroczenie w zakres wyłączności.

1) Art. 190 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o ochronie wynalazków, wzorów i znaków towarowych poz. 384 Dz. Ust. stwarza gwarancje dla osoby lub firmy, na których korzyść znak towarowy zarejestrowano, nie zaś dla tych, z któremi ktoś inny wchodzi w stosunki przemysłowe lub handlowe.

2) Przewidziane w tym artykule „wkroczenie" w zakres wyłączności, wynikającej z zarejestrowania znaku towarowego, obejmuje wszelkie użytkowanie tego znaku, również nie pociągające za sobą szkody materjalnej dla uprawnionego.

Wyrok Izby II (s. 1) SN z 11 października 1932 II. 1 K. 995/32.

SN w sprawie Henryka S., oskarżonego z art. 190 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928, po rozpoznaniu kasacyj powodów cywilnych firm M. D. i N., oraz Urzędu Prokuratorskiego Sądu Apelacyjnego w Warszawie, założonych od wyroku tegoż Sądu z 17 maja 1932, na mocy art. 512 i 515 k. p. k., zaskarżony wyrok,

z powodu obrazy art. 358 i 377 k. p. k. w związku z art. 190 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust., uchylił.

Zarzuty kasacji Prokuratury Sądu Apelacyjnego w Warszawie oraz kasacji powoda cywilnego co do błędnej wykładni art. 190 rzeczonego rozporządzenia są zasadne, albowiem Sąd Apelacyjny uniewinnił oskarżonego ze względu, że nie miał on zamiaru działać na szkodę Kasy Chorych i jej pacjentów, że firma M., produkująca ephetonin, żadnych strat materjalnych nie poniosła i że rozporządzenie z 22 marca 1928, zdaniem Sądu Apelacyjnego, ma na celu zabezpieczenie korzyści materjalnych wynalazcy przez zagwarantowanie mu wyłącznego korzystania z zarejestrowanego znaku towarowego w sposób przemysłowy i handlowy. Pogląd ten jest niesłuszny ze względów następujących: art. 190 rozporządzenia z 22 marca 1928 głosi, że karze do 75.000 zł lub aresztu do 6 miesięcy albo obu tym karom łącznie ulega ten, kto w wykonywaniu przemysłu lub handlu umyślnie wkracza bezprawnie w zakres wyłączności z zarejestrowania znaku towarowego wynikającej. Pojęcie „wkroczenia" jest tak szerokie, iż obejmuje nietylko wypadki, pociągające za sobą określoną szkodę materjalną, lecz wogóle wszelkie użytkowania zarejestrowanego cudzego znaku towarowego i naruszenie przez to wyłączności tego użytkowania, nie ma przytem żadnego znaczenia kwestja, czy sprawca miał zamiar działania na szkodę swych kontrahentów (w danym wypadku — Kasy Chorych i jej pacjentów), art. 190 bowiem stwarza gwarancje dla osoby lub firmy, na których korzyść został zarejestrowany znak towarowy, nie zaś dla tych, z którymi ktoś inny wchodzi w stosunki przemysłowe lub handlowe na gruncie nielegalnego użytkowania tego znaku towarowego.

Przyłączam się do wykładni art. 190, wyrażonej jak wyżej w wyroku SN, a to na podstawie następujących rozważań:

W art. 190 podane są dwa rodzaje przestępstw; pierwsze z nich, o które w danym przypadku chodzi, określone jest słowami następującemi: „Kto w wykonywaniu przemysłu lub handlu umyślnie wkracza bezprawnie w zakres wyłączności z zarejestrowania znaku towarowego wynikającej...."

Znamiona przestępstwa są tu następujące:

1) Czyn musi być dokonany w wykonywaniu przemysłu lub handlu;

2) umyślnie;

3) musi polegać na wkroczeniu w zakres wyłączności z zarejestrowania znaku towarowego wynikającej;

4) wkroczenie to musi być bezprawnem.

Istnienie znamion 1 i 2 w naszym przypadku nie nasunęło wątpliwości. Natomiast sporne kwestje wystąpiły co do znamion trzeciego i czwartego. Dlatego glosa moja ogranicza się do rozstrząsań tylko tych dwóch znamion.

Uwagi, odnoszące się do znamienia trzeciego:

Znak towarowy, choćby był znakiem rysunkowym i przedstawiał artystyczną wartość, nie jest sam przez się przedmiotem ochrony po myśli rozporządzenia Prezydenta z r. 1928. Nie w postaci i obrazie, ani w brzmieniu znaku towarowego przejawia się bowiem interes, będący podstawą prawnej wyłączności w pojęciu tego rozporządzenia. Wskazuje na to w szczególności art. 178, odsyłający twórcę rysunku znaku towarowego artystycznego — rysunku zatem, który ma działać na zmysł piękna — do prawa autorskiego.

Po myśli rozporządzenia Prezydenta z r. 1928 znak towarowy ma spełniać inne zadanie: Ma mianowicie osobom szukającym towaru, pochodzącego z pewnego przedsiębiorstwa, wskazywać, że towar, jaki im ktoś ofiaruje, pochodzi rzeczywiście z tego przedsiębiorstwa.

Znak towarowy musi więc posiadać pewne charakterystyczne, wyróżniające właściwości, t. zn. właściwości takie, które dla odbiorców dostatecznie wyróżniają towary znakiem oznaczone — jako pochodzące z pewnego przedsiębiorstwa, w przeciwstawieniu do towarów tego samego rodzaju, pochodzących z jakichkolwiek innych przedsiębiorstw. Taki znak towarowy staje się przynależnością przedsiębiorstwa, dla którego został zarejestrowany w Urzędzie Patentowym (art. 174) lub z którem jako indywidualne oznaczenie towarów został — choćby bez rejestracji — ale skutkiem dłuższego używania w ten sposób w pamięci odbiorców połączony, że uważają go oni za oznaczenie proweniencji towarów z tego właśnie przedsiębiorstwa (art. 180 rozporządzenia Prezydenta i art. 1 — 3 i 6 ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji z r. 1926).

Z charakteru przynależności znaku do przedsiębiorstwa wynika, że inny przedsiębiorca nie może nabyć ważnego prawa do używania już dla pewnego przedsiębiorstwa zarejestrowanego, a nawet choćby bez rejestracji jako znak pewnego przedsiębiorstwa w handlu znanego znaku, lub znaków takim znakom łudząco podobnych (p. art. 177 l. 1 lit. c, 180 l. 1, 181). Przynależność znaku towarowego do przedsiębiorstwa uzasadnia też ze względu na funkcję, jaką znak spełnia, wyłączne prawo z przedsiębiorstwem związane do posługiwania się przedsiębiorcy tym znakiem w obrocie handlowym przy oznaczaniu towarów. Przynależność tu omawiana jest tak intensywna, że znak przedsiębiorstwa nie może być przeniesiony — choćby za zezwoleniem przedsiębiorcy uprawnionego — na inne przedsiębiorstwo (art. 185 w związku z art. 177 l. 1 lit. c).

Jaka jest ratio legis wyżej powołanych postanowień ustawowych? Chodzi w nich niewątpliwie o interesy tak konsumentów (odbiorców towaru), jak i uprawnionego do używania znaku przedsiębiorcy.

O interesy konsumentów — o tyle, że konsumenci nie powinni być wprowadzani w błąd co do pochodzenia towaru: Jeżeli chcą nabyć np. mydło, pochodzące z pewnego przedsiębiorstwa, o którem wiedzą, że mydło swe oznacza znakiem jelenia, w takim razie innemu przedsiębiorcy nie wolno używać na oznaczanie mydła, od niego pochodzącego, znaku jelenia, lub znaku łudząco podobnego, gdyż przez to odbiorcy, nabywając mydło z takim znakiem, będą lub mogą sądzić błędnie, że kupują mydło z źródła, jakiego poszukują. Ten interes odbiorców doznaje ochrony, poza ogólnemi przepisami prawa cywilnego o skutkach błędu w umowie, także pośrednio, przez prywatno-prawną ochronę praw przedsiębiorcy, określoną w art. 188 rozporządzenia Prezydenta; głównie jednak i bezpośrednio na podstawie art. 6 ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji z r. 1926, który w interesie konsumentów wprowadzanie ich w błąd co do pochodzenia towaru oznacza jako przestępstwo, zagrożone odpowiedniemi sankcjami karnemi. Przeciwnie art. 190 rozporządzenia — jak wynika ze związku tego przepisu z art. 188 — pojmuje przestępstwa w nim oznaczone, jako skierowane przeciw mieniu przedsiębiorcy, uprawnionego wyłącznie

do używania znaku i to tylko znaku zarejestrowanego; ale skoro ochrona ta leży i w interesie wprowadzanych w błąd konsumentów, przestępstwo to, skierowane przeciw przedsiębiorcy uprawnionemu, ma być ścigane z oskarżenia publicznego.

Związanie prawne znaku towarowego z przedsiębiorstwem i wyłączność prawna używania tego znaku przez przedsiębiorcę, są także uzasadnione interesem przedsiębiorcy, który znak dla swego przedsiębiorstwa zarejestrował, lub przynajmniej znaku tego tak długo faktycznie używa, że odbiorcy i bez rejestracji przywykli upatrywać w znaku wskazówkę niewątpliwą pochodzenia towaru z jego przedsiębiorstwa (art. 180 rozp.), — a to z powodów następujących:

Przedsiębiorstwo jest dobrem majątkowem, którego wartość polega nietylko na różnych rzeczach ruchomych lub nieruchomych, tudzież różnych prawach, w skład jego, jako zorganizowanej jednostki gospodarczej, wchodzących, ale także na sile atrakcyjnej, jaką przedsiębiorstwo, dzięki różnym swym przymiotom (dobroć towaru ofiarowanego, jego taniość, uprzejmość personelu, zdolność kierownika, szybkość w załatwianiu zleceń, dobre miejsce i t. p.), wywiera na szukających towaru. Dzięki tej sile atrakcyjnej, która nieraz przewyższa wartość wszystkich rzeczy i praw, w skład przedsiębiorstwa wchodzących, i musi być pojęta jako dobro niematerjalne, w przedsiębiorstwie tkwiące, a w obrocie nazywane „wartością firmy", przedsiębiorstwo skupia około siebie odbiorców, t. zw. klientelę, która przyzwyczaja się i pragnie nadal potrzeby swe zaspakajać towarami z tegoż właśnie przedsiębiorstwa pochodzącemi, a ponieważ klientela pochodzenie poszukiwanego towaru rozpoznaje przeważnie zapomocą towarowego znaku, działającego psychicznie silniej aniżeli firma na zwłaszcza mniej oświeconą klientelę, przeto interes przedsiębiorcy wymaga, by żaden konkurent, t. j. przedsiębiorca w tej samej gałęzi przemysłu lub handlu pracujący, nie posługiwał się dla oznaczania swych towarów tymże samym lub łudząco podobnym znakiem towarowym. Takie posługiwanie się obcym znakiem pociąga bowiem za sobą lub może po pewnym czasie pociągać wdzieranie się w klientelę uprawnionego do znaku przedsiębiorcy i jest temsamem przywłaszczeniem siły atrakcyjnej, tkwiącej w przedsiębiorstwie, uprawnionem do używania znaku, lub w przyszłości powstać mogącej.

Nazwałem ten czyn „przywłaszczeniem", co oznacza wkroczenie bezprawne w obcą własność — a to z pełną świadomością. Przedsiębiorstwo bowiem w nowszych pojęciach prawnych (p. o nich w szczególności Zoll, Prawo cywilne, II, wyd. 3, str. 145—166 i tam powołaną literaturę) uważa się, jak już zaznaczyłem powyżej, za dobro majątkowe, czy chodzi o przedsiębiorstwo fabryczne, rolnicze, lub wyłącznie kupieckie, czy chodzi o teatr, kino, cyrk, lecznicę, szkołę prywatną i t. d. i t. d. — za dobro majątkowe, polegające na zorganizowanej jednostce gospodarczej, która w celach zarobkowych jej właściciela zaspakaja lub zaspakajać ma potrzeby konsumentów (w najszerszem tego słowa znaczeniu), a tak oddzieliła się od swego założyciela i istnieje od niego tak odrębnie, że może być zbyta i przeniesiona na inną osobę fizyczną lub prawną przez umowy lub w drodze spadku. W skład tego dobra wchodzą — jak także wyżej zaznaczyłem — różne rzeczy zmysłowe, jak grunty, domy, meble, maszyny i inne ruchomości, prawa, jak patenty, licencje autorskie i przemysłowe i t. p., ale ponadto także jako czynnik niematerjalny pierwszorzędnej doniosłości ta siła atrakcyjna, już istniejąca lub powstać mogąca, która przyciąga i utrzymuje, lub przyciągnąć może klientelę, dzięki różnym przymiotom przedsiębiorstwa, o jakich wspomniałem. Siła ta atrakcyjna może powstać lub być spotęgowana nietylko przez rzeczywiste przymioty przedsiębiorstwa, ale także w sposób sztuczny przez zręczną reklamę.

Otóż tak pojęte przedsiębiorstwo, jako pewna universitas iuris, jest w pierwszej linji przedmiotem czyjejś własności, ale może być przedmiotem także innych praw rzeczowych, jak np. użytkowania, lub obligacyjnych, jak dzierżawy.

Wyżej zatem omówione wdzieranie się przez konkurenta nieuprawnionego w klientelę danego przedsiębiorstwa przez posługiwanie się w obrocie jego znakiem towarowym, który jest środkiem ochrony wyłączności jego siły atrakcyjnej, jest czynem skierowanym przeciw własności (lub innemu prawu) na przedsiębiorstwie. Każde takie przywłaszczenie wymaga represji prawnej — ogranicza się do represji cywilnoprawnej, jeżeli chodzi o przywłaszczenie nieumyślne — podnosi się do represji karnej, jeżeli chodzi o przywłaszczenie umyślne. Podstawą tak pojętej represji karnej jest art. 190 rozporządzenia Prezydenta, o ile chodzi o znak zarejestrowany.

Przywłaszczenie umyślne jest przestępstwem karnem bez względu na to, czy szkodę w przedsiębiorstwie uprawnionem do znaku już wywołało, czy szkody jeszcze nie wywołało, czy w przyszłości dopiero szkodę spowodować mogło. Art. 190, jakkolwiek niewątpliwie polega na pojęciu przestępstwa w niem scharakteryzowanego jako przestępstwa przeciw mieniu uprawnionego przedsiębiorcy, nie wymaga jednak, by czyn przestępcy wyrządził szkodę w przedsiębiorstwie, do którego zarejestrowany znak towarowy należy. Jeżeli więc np. A, mający przedsiębiorstwo fabryczne lub kupieckie w Poznaniu, zarejestrował obrazek słonia jako znak towarowy pasty, którą wyrabia, lub którą w swym sklepie sprzedaje, to, chociaż około tego słonia skupiła się klientela dotychczas tylko w województwach zachodnich, mimo to B, wyrabiający i sprzedający tę samą pastę dotychczas jedynie w województwie łuckiem, gdzie znak słonia nie jest jeszcze znany odbiorcom pasty jako znak towarowy, popełni przestępstwo z art. 190, jeżeli swoją pastę wprowadzać zacznie w tem województwie w obrót handlowy pod znakiem słonia, jakkolwiek przez to na razie nie wyrządza szkody przedsiębiorcy A, nie posiadającemu dotąd w województwie łuckiem żadnej klienteli. „Wkracza on w zakres wyłączności z zarejestrowanego (przez A) znaku towarowego wynikającej", jak to wynika z brzmienia art. 190.

Taka treść normy prawnej razić może kryminologa, przywykłego do myślenia kategorjami pojęcia przywłaszczeń w zakresie praw własności na rzeczach zmysłowych, gdzie szkoda towarzyszy zawsze przestępstwom przeciw mieniu skierowanym. Inaczej jednak przedstawia się rzecz w zakresie dóbr niematerjalnych, w szczególności — co nas tu obchodzi — w zakresie dobra zwanego przedsiębiorstwem i roszczenia bezwzględnego na niem opartego, a uzasadnionego rejestracją znaku towarowego. Prawo do zarejestrowanego znaku jest bowiem prawem terytorjalnem, rozciągającem się na całą Polskę, a nie ograniczonem tylko do obszaru, gdzie już istnieje klientela danego przedsiębiorcy, jak się rzecz ma co do znaku niezarejestrowanego. Art. 174 postanawia bowiem wyraźnie, że prawo z zarejestrowanego znaku „rozciąga się na cały obszar Rzeczypospolitej Polskiej". Kto znak towarowy zarejestrował ważnie dla swego przedsiębiorstwa, pozyskał temsamem w całej Polsce wyłączność oznaczania tym znakiem towarów, jakie wyrabia i sprzedaje, lub tylko sprzedaje, i każde posługiwanie się tymże znakiem w dziedzinie tej samej gałęzi przemysłu i handlu przez innego przedsiębiorcę jest wkroczeniem w zakres jego wyłączności, gdziekolwiek to wkroczenie w Polsce nastąpi i czy przedsiębiorca uprawniony ma tam już klientelę czy jej nie ma. Chodzi tu bowiem o ustanowienie prawnej wyłączności dla tak już istniejącej, jak i w przyszłości powstać mogącej siły atrakcyjnej przedsiębiorstwa, którego klientelę co do obszaru geograficznego trudno byłoby ustalać ze względu na każdy zaskarżony przypadek bezprawnego naruszenia wyłączności.

Inaczej przedstawia się rzecz, gdy chodzi o przywłaszczenie sobie klienteli przedsiębiorcy przez używanie znaku niezarejestrowanego. W takim przypadku czynem zagrożonym karą, i to nietylko z art. 6 ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji, ale także po myśli art. 180 rozporządzenia Prezydenta, będzie posługiwanie się obcym i znanym już znakiem towarowym tylko o tyle, o ile przez to wkracza się

w obszar już niewątpliwie posiadanej przez danego przedsiębiorcę klienteli, którą się wprowadza w błąd co do pochodzenia towaru, a temsamem wyrządza się także szkodę uprawnionemu z używania znaku przedsiębiorcy.

Uwaga, odnosząca się do znamienia czwartego: Art. 190 oprócz znamienia powyżej objaśnionego, a polegającego na „wkraczaniu w zakres wyłączności z zarejestrowanego znaku towarowego wynikającej", dodaje jeszcze znamię, że to wkraczanie musi być czynem „bezprawnym". O cóż tu chodzi? Czyż wkraczanie w zakres wyłączności z zarejestrowanego znaku wynikającej nie jest samo przez się czynem bezprawnym? Niewątpliwie naogół tak. Ale wkraczanie może nie być czynem bezprawnym, jeżeli uprawniony przedsiębiorca zezwala konkurentowi na posługiwanie się jego znakiem w handlu i przemyśle. Jest to objaw tylko znanej paremji: Volenti non fit iniuria. Jednakże i takie zezwolenie uchyla kwalifikację bezprawia tylko wobec uprawnionego do używania zarejestrowanego znaku przedsiębiorcy, a nie uchyla karalności używania obcego znaku, o ile chodzi o interes konsumentów, a więc nie uchyla karalności według art. 6 ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji. Przedsiębiorcy uprawnionemu nie wolno dozwalać na wprowadzanie w błąd konsumentów co do pochodzenia towarów. Pozwolenie uprawnionego przedsiębiorcy będzie więc miało pełne znaczenie tak, że uchyli w pełni karalność używania jego znaku przez konkurenta, tylko wtedy, gdy wprowadzenie w błąd konsumentów jest wykluczone. Zajdzie to np. w przypadku przezemnie wyżej przytoczonym, gdy A ma wyłączne prawo do używania w swem przedsiębiorstwie poznańskiem zarejestrowanego przez siebie znaku, a mimoto dozwoli konkurentowi B używania takiegoż samego znaku w województwie łuckiem, gdzie A nie ma dotąd wcale żadnej klienteli i gdzie jego znak jeszcze nie jest znany, tak, że odbiorcy towaru B nie będą w błąd wprowadzani co do pochodzenia towaru.

Fryderyk Zoll

547.

OCHRONA ZNAKÓW TOWAROWYCH.

Warunki ochrony na całą Rzeczpospolitą znaków dzielnicowych takich samych.

Zarejestrowanie należycie zgłoszonego w Urzędzie Patentowym Rzeczypospolitej znaku towarowego dzielnicowego w osobnym rejestrze znaków dzielnicowych w myśl art. 225 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust. nie jest wymagane do zastosowania postanowień art. 227 tego rozporządzenia. (Zasada prawna).

Wyrok NTA z 13 kwietnia 1932 l. rej. 1490/30 w sprawie M. Słomnickiego w Warszawie przeciw Wydziałowi odwoławczemu Urzędu Patentowego w przedmiocie rejestracji znaków towarowych.

Wydział zgłoszeń znaków towarowych Urzędu Patentowego uchwalił 25 czerwca 1924 zarejestrować zgłoszony 17 marca 1919 przez M. Słomnickiego w Warszawie znak towarowy z napisem „Gut-

talin" dla pasty do czyszczenia wyrobów skórzanych, który to znak zarejestrowany był w Rosji od r. 1906. Natomiast uchwałami z 21 lipca 1924 tenże Wydział postanowił odmówić rejestracji zgłoszonych 21 sierpnia 1919 dwóch znaków towarowych, jednego słownego „Guttalin", drugiego obrazowego ze słowem „Guttalin" dla środków do czyszczenia obuwia i skóry, zarejestrowanych w Austrji na rzecz firmy J. Berger w Wiedniu, podając jako powód odmowy wcześniejsze zarejestrowanie znaku „Guttalin" na rzecz Słomnickiego za Nr. rej. 553.

Wskutek odwołania firmy „J. Berger" Wydział odwoławczy Urzędu Patentowego orzeczeniami z 30 listopada 1927 uchylił uchwały Wydziału zgłoszeń znaków towarowych z 21 lipca 1924 i polecił temuż Wydziałowi ponowne zbadanie sprawy przy zastosowaniu art. 128 ust. 3 oraz art. 146 ustawy z 5 lutego 1924 poz. 306 Dz. Ust. Wobec tego Wydział zgłoszeń znaków towarowych uchwalił 27 września 1928 zarejestrować obydwa zgłoszone przez firmę J. Berger w dniu 21 sierpnia 1919 znaki towarowe, za Nr. 17606 i 17607 z tem ograniczeniem, że prawo firmy do tych znaków, jak również prawo Słomnickiego do znaku towarowego Nr. 553 będą w stosunkach wzajemnych bezskuteczne.

Słomnicki, otrzymawszy wiadomość o wymienionych ostatnio uchwałach, wniósł odwołanie, którego Wydział odwoławczy Urzędu Patentowego orzeczeniem z 22 listopada 1929 nie uwzględnił.

Na to orzeczenie Słomnicki wniósł skargę do NTA.

Skarżący podniósł zarzut, że władza pozwana przez zastosowanie art. 227 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust. dokonała ograniczenia praw skarżącego, płynących z rejestracji jego znaku Nr. 553, wbrew przepisowi art. 225 cyt. rozporządzenia. Zdaniem skarżącego bowiem nie jest dopuszczalna rejestracja znaków towarowych z ograniczeniami według art. 227 bez uprzedniego dokonania dzielnicowej rejestracji znaków i wpisania ich do rejestru znaków dzielnicowych stosownie do postanowienia art. 225, a jak zaznacza skarżący, firma J. Berger rejestracji praw dzielnicowych nie uzyskała.

Rozpatrując skargę, Trybunał rozważył, co następuje:

Ustęp 1 art. 227 cyt. rozporządzenia, na którym władza pozwana oparła zaskarżone orzeczenie, głosi, że jeżeli różni właściciele znaków dzielnicowych takich samych, mających moc prawną w różnych dzielnicach, żądają ochrony na całą Rzeczpospolitą na podstawie swych praw dzielnicowych, natenczas podaniom ich uczyni się zadość, z tem jednak ograniczeniem, że ich prawa będą w stosunkach wzajemnych bezskuteczne.

Otóż dla rozpatrzenia głównej kwestji, czy w niniejszym wy-

padku zachodzą warunki, uzasadniające zastosowanie powyższego postanowienia, Trybunał stwierdza na podstawie przedłożonych akt sprawy, że zarówno Słomnicki w podaniu, wniesionem 17 marca 1919, jak i firma J. Berger w dwóch podaniach z 21 sierpnia 1919, wnieśli prośby o rejestrację znaków towarowych z napisami „Guttalin", jakie posiadali oni: pierwszy w Rosji, druga zaś w Austrji, a zarazem obydwie strony proszące przedstawiły świadectwa, stwierdzające istnienie prawne tych znaków na podstawie wznowienia rejestracji tychże w wymienionych państwach zaborczych. Z uwagi na to, że przytoczone wyżej podania odpowiadały m. i. także warunkom, przewidzianym w art. 23 wówczas obowiązującego dekretu z 4 lutego 1919 poz. 139 Dz. Pr., uznać należy, że tak świadectwo rosyjskie Słomnickiego, jak świadectwo austrjackie firmy J. Berger na ich znaki towarowe, zgłoszone w odnośnych państwach zaborczych, zachowały swoją moc, stosownie do postanowienia tego art. 23 dekretu. Co się tyczy czasu trwania tej mocy, to został on określony w art. 143 ustawy z 5 lutego 1924 poz. 306 Dz. Ust., a następnie w identycznym co do treści art. 224 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 22 marca 1928; w myśl tych artykułów prawa ze znaków, zarejestrowanych w państwach zaborczych, t. zw. prawa dzielnicowe nie mogą trwać w Polsce dłużej, niżby trwały w państwie, w którem powstały lub odnowione zostały na podstawie opłaty za jeden normalny okres. Ponieważ świadectwo rosyjskie Słomnickiego było według swej treści ważne do dnia 18 stycznia 1921, a świadectwo austrjackie firmy J. Berger o odnowieniu rejestracji jej dwóch znaków w dniu 28 kwietnia 1911, względnie w dniu 16 listopada 1918, pozostawały w myśl § 16 ustawy austrjackiej o ochronie znaków (marek) z 6 stycznia 1890 (austr. Dz. u. p. Nr. 19) ważne przez lat dziesięć, t. j. jedno świadectwo do 28 kwietnia 1921, drugie do 16 listopada 1928, przeto i prawa dzielnicowe, z tych świadectw wypływające, nie mogły trwać dłużej. Ta okoliczność jednak pozostaje bez wpływu na kwestję dopuszczalności zastosowania art. 227 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 22 marca 1928, jeżeli tylko osoby, żądające ochrony na całą Rzeczpospolitą na podstawie swych praw dzielnicowych, były w czasie żądania właścicielami znaków dzielnicowych takich samych, mających moc prawną w różnych dzielnicach; istnienie zaś tych warunków w niniejszym wypadku — jak wynika z przytoczonych wyżej stwierdzeń — nie ulega wątpliwości.

O ile wreszcie skarżący dopatruje się przeszkody w zastosowaniu art. 227 cytowanego rozporządzenia w tem, że znaki dzielnicowe firmy J. Berger nie zostały zarejestrowane w osobnym re-

jestrze znaków dzielnicowych w myśl art. 225 cytowanego rozporządzenia, należy zaznaczyć, że przepisy tego artykułu, nieznane dekretowi z 4 lutego 1919, a wprowadzone po raz pierwszy ustawą z 5 lutego 1924, w art. 144 podają warunki, pod jakiemi właściciel prawa dzielnicowego może uzyskać stwierdzenie prawa dzielnicowego w wystawionem przez Urząd Patentowy świadectwie ochronnem; w myśl tych przepisów rejestracja znaku dzielnicowego w osobnym rejestrze i wydanie świadectwa ochronnego dzielnicowego możliwe jest tylko w razie stwierdzenia, że istnieją warunki, artykułem 224 przewidziane, a więc że prawo dzielnicowe pozostaje jeszcze w mocy w danej dzielnicy w związku z jego trwaniem w państwie, w którem powstało lub zostało odnowione na podstawie opłaty za jeden normalny okres. Gdyby więc zapatrywanie skarżącego miało być słuszne, natenczas wykluczone byłoby zastosowanie art. 227 cyt. rozporządzenia do tych wszystkich wypadków, w których moc prawna znaków dzielnicowych zgasła przed wejściem w życie ustawy z 5 lutego 1924, albowiem obowiązujący przedtem dekret z 4 lutego 1919 nie zawierał przepisu o rejestracji znaków dzielnicowych jako takich. Ratio legis zatem wskazuje, że nie rejestracja znaku dzielnicowego — jak to mylnie wywodzi skarżący — lecz samo stwierdzenie istnienia prawa dzielnicowego u różnych właścicieli znaków dzielnicowych, przy zachodzących innych warunkach z art. 227 rozporządzenia z 22 marca 1928, daje podstawę prawną do zastosowania tegoż artykułu.

Kierując się powyższemi rozważaniami, Trybunał oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

548.

POSTĘPOWANIE KARNO-ADMINISTRACYJNE.

Orzeczenie przez sąd w sprawie, ulegającej ściganiu w postępowaniu karno-administracyjnem, z pominięciem tego postępowania.

1) Czyn, przewidziany w § 10 pruskiej ustawy z 1 kwietnia 1880 o policji polnej i leśnej, ulega ściganiu w postępowaniu karno-administracyjnem.

2) Orzeczenie w takiej sprawie przez sąd z pominięciem postępowania karno-administracyjnego nie uzasadnia jednak t. zw. bezwzględnej nieważności wyroku.

Postanowienie Izby Karnej (s. 4) SN z 28 kwietnia 1933 4 K. 206/33.

W sprawie kasacji Stanisława B., oskarżonego z § 10 ustawy o policji polnej i leśnej z 1 kwietnia 1880, od wyroku Sądu Grodzkie-

go w Rawiczu z 10 lutego 1933, SN postanawia przekazać sprawę do właściwego urzędowania Sądowi Okręgowemu w Ostrowie jako odwoławczemu.

Wobec uchylenia dawnego przepisu art. 41 przep. wprow. k. p. k., od wyroku sądów grodzkich w myśl art. 473 i 504 k. p. k. przysługuje jedynie apelacja. Wobec czego kasację oskarżonego należy uznać za apelację i odstąpić do załatwienia sądowi odwoławczemu.

Przytem zauważa się, że czyn zarzucony oskarżonemu ulega karze z § 10 pruskiej ustawy z 1 kwietnia 1880 o policji polnej i leśnej (Zb. ust. pr. str. 230), którytо przepis przewiduje karę grzywny do 10 zł lub aresztu do 3 dni (§ 11 rozporządzenia Rady Ministrów poz. 89/24), w myśl zatem art. 16 § 4 przep. wprow. k. k. i prawo o wykroczeniach czyn ten podlega ściganiu w trybie postępowania karno-administracyjnego.

Stanowisku temu nie stoi na przeszkodzie przepis § 3 art. 16 przep. wprow. k. k. i prawo o wykroczeniach w związku z § 53 cyt. ustawy o policji polnej i leśnej, bowiem przepis § 4 art. 16 przep. wprow. stanowi właśnie wyjątek od zasady, wyrażonej w § 3 tegoż art. 16.

Wobec tego sąd odwoławczy winien, zdaniem SN, przedewszystkiem rozważyć kwestję właściwości sądowej i w wypadku uznania kompetencji władzy administracyjnej winien zaskarżony wyrok uchylić i sprawę przekazać właściwej władzy administracyjnej (§ 2 art. 11 k. p. k.). Niema w danym wypadku bezwzględnej nieważności z art. 12 k. p. k. ze względu na przepis art. 18 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym poz. 897/25.

Początkowo praktyka SN stała na stanowisku, że pogwałcenie przez sąd powszechny właściwości władzy karno-administracyjnej uzasadnia w myśl art. 12 k.p.k. t. zw. bezwzględną, z mocy samego prawa (ex lege), a nie z orzeczenia właściwej instancji płynącą, nieważność orzeczenia sądowego (np. SN z 24 maja 1932 4 K. 369/32, OPA 413/33). Zapatrywanie to pozostawało w związku z poglądem, że wszelkie dawne nawet szczególne przepisy (w naszym wypadku chodzi o art. 18 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym) są w zakresie prawa karnego uchylone, ze względu na generalną klauzulę derogacyjną art. 1 przep. wprow. k.p.k., wobec której upada nawet zasada „lex posterior generalis non derogat legi priori speciali". Nie odróżniano przytem norm wyłącznie sądowo-procesowych od innych, w szczególności norm mieszanych (materjalno-procesowych) lub takich, które dotyczą także prawa administracyjnego. Ta zbyt ogólnikowa wykładnia art. 1 przep. wprow. k.p.k. okazała się jednak wątpliwą. Praktyka stanęła np. wobec ewentualności, że nowe prawo polskie, działające wstecz (art. 48 przep. wprow. k.p.k.), nie znające terminowego ograniczenia wniosku o ściganie (przestępstw wnioskowych), dopuszczałoby ścigania tych, co do których pod rządem dawnego § 61 k. k. z r. 1871 ściganie skutkiem upływu 3-miesięcznego terminu byłoby niedopuszczalne (przyjąwszy, że czyn popełniono za panowania dawnego

prawa i że wnioskowi z § 61 k. k. z r. 1871 przyznać należy charakter procesowy). Przyjmując charakter mieszany wniosku, SN w wyroku z 6 listopada 1931 (poz. 26/32 urz. Zbioru) wypowiedział zasadę, że art. 1 przep. wprow. k. p. k. nie uchyla norm o charakterze mieszanym (materjalno-procesowych). W orzeczeniu z 16 września 1932 (poz. 210/32 Zbioru) SN, idąc tą samą drogą, wypowiada tezę, że art. 1 przep. wprow. k.p.k. odnosi się „do norm wyłącznie sądowo-procesowych", wobec czego ust. 6 art. 99 ustawy o podatku dochodowym zachował swą moc także po wejściu w życie nowego prawa procesowego, zaczem art. 618 (obecnie 640) i nast. k.p.k. w tych wypadkach w grę nie wchodzi.

Ograniczenie wykładni art. 1 przep. wprow. k.p.k. rzuciło jednak zupełnie inne światło na art. 12 k.p.k. w związku z art. 18 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym. W obliczu zmienionego poglądu na rzeczony art. 1 przep. wprow. k. p. k. przepis art. 18 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym należało uznać za dotyczący tak prawa procesowego sądowego, jak i administracyjnego, a nie za przepis wyłącznie sądowo-procesowy, zaczem art. 1 przep. wprow. k.p.k. w grę nie wchodzi. Nie można więc mówić o bezwzględnej nieważności orzeczenia sądowego, gwałcącego właściwość władzy karno-administracyjnej, skoro trzeba uznać, że ono jest w myśl art. 18 rzeczonej ustawy miarodajne, jeżeli sporu kompetencyjnego nie wytoczono. W tym stanie rzeczy, gdy nie ma zastosowania generalna klauzula derogacyjna z art. 1 przep. wprow. k.p.k., stosunek art. 12 k.p.k. do art. 18 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym układa się już według zasady „lex generalis non derogat legi speciali", przyczem szczególną normą dla spraw, należących do właściwości administracyjnej, jest właśnie rzeczony i nadal w całości obowiązujący art. 18.

Taką wykładnię art. 1 przep. wprow. k.p.k. raczej należy uznać za słuszną choćby wobec wątpliwości, czy ustawodawca chciał przepisem art. 1 przep. wprow. k.p.k. wkraczać także w inne dziedziny prawa, prócz prawa ściśle sądowego, oraz uchylać lub zmieniać inne przepisy prawne, nie wprowadzając równocześnie odpowiedniego uzgodnienia (przykładem byłaby choćby ustawa o Trybunale Kompetencyjnym). Dlatego omawiane obecnie orzeczenie, idące drogą wskazaną już poprzednio analogicznem orzeczeniem SN z 13 września 1932 4 K. 371/32 (Gaz. Sąd. Warsz., 1932, str. 565), uznać należy za słuszne, a porzucenie przez SN dawnego poglądu za uzasadnione.

Stanisław Śliwiński

549.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Pokrywanie kosztów przebywania nieuleczalnie chorych ubogich w szpitalach publicznych.

Przepisy ustawy z 16 sierpnia 1923 o opiece społecznej poz. 726 Dz. Ust. nie mają zastosowania do pokrywania kosztów przebywania (utrzymania i leczenia) nieuleczalnie chorych ubogich w szpitalach publicznych, które, jako koszty leczenia, winny być pokrywane według przepisów ustawy z 29 marca 1926 o pokrywaniu kosztów leczenia ubogich w szpitalach publicznych na obszarze b. zaboru rosyjskiego poz. 214 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 29 września 1933 l. rej. 6672/30 w sprawie Magistratu m. Kowla przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łucku w przedmiocie pokrycia kosztów leczenia Doby B.

...Na podstawie analizy przepisów art. 1—3 ustawy z 16 sierpnia 1923 o opiece społecznej poz. 726 Dz. Ust., art. 8, 9 i 27 ustawy z 22 marca 1928 o zakładach leczniczych poz. 382 Dz. Ust., NTA w wyroku z 24 kwietnia 1931 l. rej. 3462/29 w sprawie gminy Wojsławice orzekł i uzasadnił, że przepisy ustawy z 16 sierpnia 1923 o opiece społecznej nie mają zastosowania do pokrycia kosztów przebywania (utrzymania i leczenia) nieuleczalnie chorych ubogich w szpitalach publicznych, ponieważ koszty te, jako koszty leczenia, powinny być pokrywane według przepisów ustawy z 29 marca 1926 o pokrywaniu kosztów leczenia ubogich w szpitalach publicznych na obszarze b. zaboru rosyjskiego poz. 214 Dz. Ust....

550.

SAMORZĄD.

Opieka społeczna: Zwrot kosztów wsparcia, udzielonego przez związek ubogich miejsca chwilowego pobytu ubogiego.

1) Miejscowy związek ubogich chwilowego pobytu ubogiego, pobierającego już bieżące wsparcie publiczne od innego związku ubogich, nie jest uprawniony przyznać mu bez ugody z tym ostatnim związkiem wyższe wsparcie bieżące, chociażby uważał dotychczasowe wsparcie za niewystarczające ze względu na stosunki miejscowe na swoim obszarze.

2) Do wydawania zarządzeń z § 56 ustawy o domicylu wsparcia z 30 maja 1908 (Dz. Ust. Rz. str. 381) powołany jest w I instancji Wojewódzki Sąd Administracyjny, w którego okręgu leży związek miejsca pobytu ubogiego. Sąd ten orzeka w postępowaniu sporno-administracyjnem na zasadzie § 39 ustawy o właściwości władz z 1 sierpnia 1883 (Zb. ust. pr. str. 237). (Tezy).

Wyrok NTA z 15 lutego 1933 l. rej. 6860/31 w sprawie Miejscowego Związku dla wspierania ubogich w Bydgoszczy przeciw Dworskiemu Związkowi dla wspierania ubogich w Sulnowie w przedmiocie zwrotu kosztów opieki społecznej.

551.

OBYWATELSTWO.

Nabycie obywatelstwa: Obywatelstwo żony separowanej, jeżeli mąż nabył obywatelstwo polskie na zasadzie art. 70 Traktatu Pokoju z Austrją.

Obywatelstwo polskie, nabyte na zasadzie art. 70 Traktatu Pokoju z Austrją (poz. 114/25 Dz. Ust.) przez męża, rozciąga się na zasadzie art. 82 tegoż Traktatu na żonę także w tym razie, gdy małżeństwo było rozdzielone co do stołu i łoża. (Teza).

Wyrok NTA z 24 lutego 1933 l. rej. 6501/31 w sprawie Marji M. przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Krakowie w przedmiocie obywatelstwa.

...Niesporne jest, że skarżąca, jako przynależna do m. Brna w Czechosłowacji, zawarła w r. 1914 małżeństwo z Włodzimierzem M., przynależnym wówczas do gminy Wagstadt, leżącej również na obszarze Czechosłowacji, że małżeństwo to zostało wyrokiem Sądu Krajowego cyw. w Krakowie z 18 maja 1916 rozdzielone co do stołu i łoża i że Magistrat m. Krakowa uchwałą z 15 maja 1918 na zasadzie § 2 ustawy z 5 grudnia 1896 (austr. Dz. u. p. Nr. 222) przyjął wymienionego wyżej męża skarżącej do związku przynależności, odmawiając równocześnie na zasadzie § 11 ustawy z 3 grudnia 1863 (austr. Dz. u. p. Nr. 105) tegoż przyjęcia co do skarżącej.

W zaskarżonem orzeczeniu stwierdzono, że skarżąca przez zawarcie małżeństwa nabyła przynależność do Wagstadt, że przynależność tę zachowała, że nigdy nie była przynależna do którejkolwiek z gmin na obszarach, które weszły w skład Polski, i że w następstwie tego na zasadzie Traktatu Pokoju z Austrją (poz. 114/25 Dz. Ust.) nie nabyła obywatelstwa polskiego, natomiast na zasadzie art. 70 w łączności z art. 76 i 77 tegoż Traktatu stała się obywatelką czechosłowacką.

Z zaskarżonego orzeczenia okazuje się nadto, iż Urząd Wojewódzki stoi na stanowisku, że art. 82 powyższego Traktatu nie ma do skarżącej zastosowania.

Skarżąca wywodzi, że zapatrywanie to nie ma oparcia w postanowieniach Traktatu, o którym mowa.

Zarzut ten jest uzasadniony. W art. 70, zawartym w dziale VI tegoż Traktatu, postanowiono, że każdy, kto ma indygenat („pertinenza", a więc przynależność gminną) na terytorjum, stanowiącem poprzednio część składową terytorjów dawnej monarchji austrjacko-węgierskiej, nabędzie z samego prawa, przytem z wyłączeniem obywatel-

stwa austrjackiego, obywatelstwo państwa, które wykonywa zwierzchnictwo na tem terytorjum. Ponieważ Traktat nie zawiera żadnych postanowień, dotyczących przynależności gminnej, przyjąć należy, że co do tej przynależności miano w art. 70 na względzie te postanowienia, które obowiązywały w byłej monarchji austrjackiej, a więc przedewszystkiem ustawę z 3 grudnia 1863. Według § 7 tej ustawy, kobiety nabywają przez zamążpójście przynależność do tej gminy, do której przynależy mąż. § 11 tej samej ustawy głosi, że przy zmianach przynależności żona, jeżeli małżeństwo nie jest sądownie rozdzielone, idzie za mężem i że kobieta, której małżeństwo zostało sądownie rozdzielone (co do stołu i łoża) lub rozwiedzione, zachowuje tę przynależność, którą posiadała w chwili orzeczonego przez sąd rozdziału lub rozwodu. Małżonkowie, co do których nie orzeczono sądownie ani rozwodu, ani rozdziału co do stołu i łoża, przynależą zatem do jednej i tej samej gminy. Małżonkowie zaś, co do których orzeczono rozwód albo rozdział co do stołu i łoża, mogą, lecz nie muszą być przynależnymi do jednej i tej samej gminy. W małżeństwie rozdzielonem co do stołu i łoża może się więc zdarzyć, że mąż i żona przynależą do dwóch różnych gmin. Jeżeli oboje w chwili wejścia Traktatu w życie przynależeli do jednej z gmin, które weszły w skład Polski, nabyli oboje obywatelstwo polskie na zasadzie art. 70. Jeżeli zaś w powyższej chwili mąż posiadał przynależność do jednej z gmin na obszarze Polski, żona zaś posiadała przynależność do jednej z gmin poza tym obszarem — to z tytułu przynależności gminnej tylko mąż nabył na zasadzie art. 70 obywatelstwo polskie. Nie wynika z tego jednak bynajmniej, że w wypadku tym nabycie obywatelstwa polskiego przez męża nie ma żadnego znaczenia prawnego dla żony. Art. 82 bowiem Traktatu głosi, że we wszystkiem, co dotyczy zastosowania działu VI, mężatki iść będą za stanem męża. Ponieważ w Traktacie nie określono pojęcia mężatki, uznać należy, że miano w tym względzie na myśli zasady prawa cywilnego. Według tych zasad, mężatką jest kobieta, związana węzłem małżeńskim, a rozdział co do stołu i łoża — w przeciwstawieniu do rozwodu — węzła tego nie rozwiązuje. W następstwie tego uznać należy, że mężatkami są również kobiety, których małżeństwo zostało sądownie rozdzielone co do stołu i łoża, a wobec tego także, iż na kobietę tej kategorji rozciąga się na zasadzie art. 82 obywatelstwo polskie, nabyte na zasadzie art. 70 przez męża.

Ponieważ Urząd Wojewódzki stanął co do tego w zaskarżonem orzeczeniu na odmiennem stanowisku, należało orzeczenie to uchylić, jako niezgodne z ustawą.

Wyrok powyższy opiera się na dosłownem brzmieniu art. 82 traktatu w St. Germain. Artykuł ten postanawia, że mężatki iść będą za stanowiskiem męża we wszystkiem, co dotyczy stosowania postanowień tego działu traktatu (art. 70—82, Przepisy dotyczące obywatelstwa).

Jeżeli się przyjmie, że, stosując normy traktatów jako normy prawa wewnętrznego, sądy nie muszą opierać się na tych zasadach interpretacji, które obowiązują w prawie narodów, to wyrok powyższy wydać się może uzasadnionym, o ile uzna się za dopuszczalną interpretację, opartą wyłącznie na literze przepisu.

Inaczej będzie, jeżeliby się przyjęło, że zasady interpretacji traktatów, przyjęte w prawie narodów, obowiązują także sądy prawa wewnętrznego przy interpretacji traktatów. W tym wypadku należy zastosować obowiązującą w prawie narodów zasadę dobrej wiary. Z zasady tej wynika, że traktat należy interpretować w taki sposób, aby wszystkie jego części zachowały moc obowiązującą, że należy interpretować w sposób umożliwiający spełnienie celu, który strony chciały osiągnąć. Już Grocjusz (De iure belli ac pacis, Ks. II, rozdz. XVI, § VII i uw.) zgodnie ze św. Augustynem odrzuca interpretację, wyrywającą ustępy z tekstów, opuszczającą to, co je poprzedza i to, co po nich następuje. Podobnie Stały Trybunał Sprawiedliwości Międzynarodowej, w opinji doradczej w sprawie kompetencji Międzynarodowej Organizacji Pracy do normowania warunków pracy robotników rolnych (1923), zaznaczył, że należy traktat pojmować jako całość, a nie można ustalać jego znaczenia na podstawie kilku zdań, oderwanych od ośrodka, w którym się znajdują, tak, że oddzielone od swego kontekstu mogłyby być interpretowane na kilka sposobów (Cour Perm. de Just. Intern., serja B. nr. 2/3, str. 22).

Nie należy uważać art. 82 za ustanawiający wyjątki wobec innych artykułów, a w szczególności wobec art. 70. Gdzie chciano ustanowić wyjątki, np. w art. 72 w stosunku do art. 71, tam wyraźnie to powiedziano. Art. 82 należałoby więc uważać raczej za wypełniający ewentualne luki, aniżeli za uchylający poczęści postanowienia artykułów poprzednich. Art. 82 wypełnia np. luki w związku z art. 71, który wyłącza pewne osoby od nabycia obywatelstwa włoskiego ipso facto, dalej w związku z art. 72 i t. d. W art. 78 wyraźnie nawet postanowiono, że opcja ze strony męża obejmuje także jego żonę, wynika więc stąd, że nie uważano art. 82 za tak ogólny, iżby odnosił się i do tego zagadnienia.

Ustawa austrjacka z r. 1863 umożliwia odrębną przynależność gminną osób rozdzielonych od stołu i łoża. Jeżeli więc art. 70 opiera uzyskanie przynależności państwowej właśnie na posiadaniu przynależności gminnej, to byłoby sprzeczne z intencją traktatu przyznanie obywatelstwa polskiego, z samego prawa, osobie nie przynależnej do jednej z gmin państwa polskiego, z czem zresztą łączyćby się zapewne musiało uznanie, że osobom, nie posiadającym przynależności gminnej, należy przyznać ją, gdy z mocy art. 82 uzyskają obywatelstwo polskie, mimo że nie posiadały tej przynależności, więc nie podpadały pod art. 70.

Zamiarem traktatu było niewątpliwie nie rozbijać jedności rodzinnej przez nieprzyznawanie żonie obywatelstwa męża. Odnosi się to jednak tylko do wypadków istnienia wspólności ogniska domowego; stan rzeczy, wynikający z ustawy z r. 1863, na której postanowienia traktat pośrednio się powołuje, nie ma ulec zmianie przez takie stosowanie traktatu, z któregoby wynikła fikcja wspólności ogniska domowego jako przyczyny uznania wspólności obywatelstwa, tam, gdzie wspólności ogniska domowego niema i gdzie ustawa z r. 1863 wspólności tej nie każe domniemywać się.

Rozumowanie powyższe znajduje potwierdzenie w uwzględnieniu konsekwencyj praktycznych takiego czy innego rozstrzygnięcia obecnego wypadku. Nabycie obywatelstwa polskiego w niniejszym wypadku przez petentkę było widocznie przez kompetentne władze uważane za nieleżące w interesie Państwa Polskiego. Ze stanu faktycznego nie wynika, aby petentka miała trudności w uzyskaniu obywatelstwa czeskosłowackiego. Ze stanu faktycznego nie wynika też, aby nastąpiło zniesienie rozdziału od stołu i łoża. Nie można więc uznać, że naszkicowane powyżej rozumowanie da się obalić argumentem ab inconvenienti.

Ludwik Ehrlich

552.

OBYWATELSTWO.

Utrata obywatelstwa: Przyjęcie urzędu publicznego w państwie obcem.

Obywatel polski, który bez zgody Rządu Polskiego przyjął urząd publiczny w państwie obcem, traci na zasadzie art. 11 ustawy z 20 stycznia 1920 poz. 44 Dz. Ust. obywatelstwo polskie także w tym razie, gdy przyjęcie powyższe opiera się na kontrakcie. (Teza).

Wyrok NTA z 21 grudnia 1932 l. rej. 5207/31 w sprawie ks. Emiljana Krajczyka przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie obywatelstwa.

...Skarżący wywodzi, że na zasadzie kontraktu, zawartego w dniu 15 sierpnia 1923 z władzami szkolnemi na Rusi Podkarpackiej, a rozwiązanego reskryptem Cywilnego Zarządu w Użhorodzie z 25 czerwca 1926, pełnił funkcje nauczyciela w szkołach ludowych na Rusi Podkarpackiej, że przez pełnienie tych funkcyj nie stał się jednak urzędnikiem publicznym, gdyż z władzami szkolnemi łączył go stosunek nie publiczno-prawny, lecz prywatno-prawny, a mianowicie wspomniany wyżej kontrakt.

Według postanowień, zawartych w art. 11 p. 2 ustawy z 20 stycznia 1920, na których oparto zaskarżone orzeczenie, obywatelstwo polskie traci się przez przyjęcie urzędu publicznego lub przez wstąpienie do służby wojskowej w państwie obcem bez zgody Rządu Polskiego. O ile chodzi o pierwszy z tych dwóch tytułów utraty obywatelstwa, a zatem o utratę obywatelstwa przez przyjęcie urzędu publicznego, należy odróżnić kwestję istoty urzędu, objętego przez obywatela polskiego w państwie obcem, od kwestji stosunku prawnego, na zasadzie którego objęcie to nastąpiło. Skarżący — jak okazuje się ze wspomnianego wyżej reskryptu z 25 czerwca 1926 — zajmował na Rusi Podkarpackiej stanowisko państwowego nauczyciela i kierownika szkoły. że stanowisko nauczyciela państwowego jest z istoty swojej urzędem publicznym, nie ulega wątpliwości.

Urząd publiczny może być piastowany z obowiązku, opartego na stosunku publiczno-prawnym albo na stosunku prywatno-prawnym; pierwszy powstaje przez nominację, drugi — przez zawarcie umowy. Ponieważ ustawodawca mówi w art. 11 nie o zamianowaniu na urząd publiczny, lecz o przyjęciu urzędu publicznego, a pod pojęcie przyjęcia podpada objęcie urzędu tak z tytułu nominacji, jak i z tytułu umowy, uznać należy, że stosunek publiczno-prawny nie jest wymagany. Za wnioskiem tym przemawia także i ratio legis. Wszak ustawodawca,

zagrażając utratą obywatelstwa przyjęcie urzędu publicznego w państwie obcem, kierował się celem, aby obywatele polscy nie pełnili służby publicznej w państwach obcych, a dla tego celu jest obojętne, czy pełnienie takiej służby opiera się na stosunku publiczno-prawnym, czy na stosunku prywatno-prawnym. Okoliczność wobec tego, że skarżący zajmował na Rusi Podkarpackiej stanowisko nauczyciela państwowego jako pracownik kontraktowy, nie ma istotnego znaczenia dla legalności zaskarżonego orzeczenia.

Znaczenia tego nie ma również dalsza przez skarżącego podniesiona okoliczność, że nie nabył on obywatelstwa czechosłowackiego. Ustawodawca uznał bowiem w art. 11 ustawy z 20 stycznia 1920, obok przyjęcia urzędu publicznego względnie wstąpienia do służby wojskowej w państwie obcem, także nabycie obywatelstwa obcego za tytuł do utraty obywatelstwa polskiego. Ponieważ tytuły te są odrębne — od siebie niezależne — uznać należy, że ustawodawca, postanawiając, iż przez przyjęcie urzędu publicznego w państwie obcem traci się obywatelstwo polskie, ma właśnie na myśli przyjęcie urzędu w państwie obcem, nie koniecznie pociągające za sobą nabycie obywatelstwa obcego.

Na wywody wreszcie skarżącego, że zaskarżone orzeczenie wydano w czasie, kiedy on był już zwolniony ze swego stanowiska na Rusi Podkarpackiej i powrócił do Polski, należy zaznaczyć, że utrata obywatelstwa wskutek przyjęcia urzędu publicznego w państwie obcem następuje — jak to niewątpliwie wynika z art. 11 — z chwilą tegoż przyjęcia z mocy samego prawa, a zatem niezależnie od tego, czy i kiedy władza polska skutek ten stwierdzi.

Kierując się temi rozważeniami, należało oddalić skargę, jako nieuzasadnioną.

Wyrok NTA nasuwa pewne wątpliwości.

Rzeczą jest niesporną, że w myśl wyraźnego brzmienia art. 11 p. 2 ustawy z 20 stycznia 1920 „przyjęcie urzędu publicznego" w państwie obcem powoduje utratę obywatelstwa polskiego. Ratio legis powyższego przepisu jest najzupełniej jasna i nie wymaga bliższych wyjaśnień: gdy w myśl art. 89 Konstytucji pierwszym obowiązkiem obywatela jest wierność dla Rzeczypospolitej, służba państwowa cudzoziemska, ustalająca już z natury rzeczy stosunek zależności i posłuszeństwa dla władzy obcej (potwierdzony ewentualnie przysięgą służbową), znalazłaby się w oczywistej kolizji z tem najistotniejszem „nastawieniem psychicznem", które jest zasadniczą przesłanką stosunku obywatela do własnego państwa.

Kierując się tym motywem, NTA uważa, że należy odróżniać kwestję istoty objętego urzędu od kwestji trybu, w którym objęcie cudzoziemskiego urzędu nastąpiło. W danym przypadku stanowisko państwowego nauczyciela i kierownika szkoły jest niewątpliwie urzędem publicznym. Nie wyjaśnia wprawdzie NTA, czy ta kwalifikacja odpowiada przepisom prawa polskiego, czy też zgodna jest z ujęciem przepisów prawnych czeskosłowackich. Przyjąć należy, że rozstrzygają tutaj kwalifikacje prawa polskiego, gdy chodzi o uznanie istnienia względnie nieistnienia przynależności państwowej polskiej. Gdyby więc nawet według przepisów cudzoziemskich dany rodzaj

służby dla państwa nie dał się podciągnąć pod pojęcie służby państwowej — władze polskie takim sprawdzianem nie byłyby związane. Rozstrzyga tedy w sprawach o obywatelstwo kwalifikacja legis fori, co zresztą jest zgodne z poglądem doktryny i praktyki francuskiej, która niejednokrotnie kwestje utraty przynależności państwowej wskutek przyjęcia urzędu publicznego w tym duchu rozstrzygała (por. Niboyet, Manuel de droit international privé, 1928, str. 221: „il semble préférable de faire prévaloir la conception française du service public").

Jeśli tedy kierować się należy cechą istoty służby dla państwa cudzoziemskiego (niezależnie zresztą od terytorjum, na którem służba jest pełniona), przyjąć również należy, że gdy z istoty tej nie wynika kwalifikacja „urzędu publicznego", skutki utraty obywatelstwa polskiego nastąpić nie mogą. Nie każde zatrudnienie „przez państwo" jest urzędem publicznym, chociażby już, z samej natury rzeczy, było zatrudnieniem „dla państwa".

To ustalenie jest praktycznie bardzo ważne, albowiem w pewnych przypadkach pozbawienie obywatelstwa z tytułu służby państwowej cudzoziemskiej (oczywiście, nie w trybie nominacji) nie odpowiadałoby interesom Rzeczypospolitej: praca obywatela polskiego jako urzędnika kontraktowego w poselstwie lub konsulacie cudzoziemskim w charakterze tłumacza lub kancelisty, praca wybitnego uczonego jako doradcy obcego rządu (np. w sprawach higjeny lub kultury) może nie być w sprzeczności z obowiązkiem wierności. Zresztą, wymagana in dubiis zgoda Rządu (dawniej: Rady Ministrów, obecnie: wojewody w myśl rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 3 grudnia 1932 poz. 896 Dz. Ust.) na objęcie stanowiska, usuwająca skutki prawne art. 11 p. 2, będzie zabiegiem koniecznym, świadczącym o lojalności obywatela.

Kierując się tym sprawdzianem, uważa wszakże NTA, że skoro chodzi o „urząd publiczny" — podstawa prawna wykonywania tego urzędu jest obojętna: zarówno gdy objęcie urzędu nastąpiło w trybie publiczno-prawnym (zamianowanie), jak w trybie prywatno-prawnym (umowa), nie zachodzi różnica w skutkach prawnych, warunkujących utratę obywatelstwa. Opiera się przytem NTA na wykładni przepisu art. 11 p. 2, który nie mówi o nominacji na urząd publiczny, lecz o przyjęciu urzędu, pod co podpada również stosunek kontraktowy.

Wydaje się jednakże, że takiej intencji ustawodawca nie miał: mówiąc o „przyjęciu", miał on zapewne na myśli przyjęcie dobrowolne, zależne od własnowolnej decyzji, nie pod wpływem przymusu dokonane. Jasną jest rzeczą, że narzucone nabycie cudzoziemskiej przynależności z tytułu np. jus soli nie pozbawia w myśl art. 11 p. 1 ustawy obywatelstwa polskiego (zob. art. 6 p. 1 rozp. wykon. do ustawy poz. 320/20 Dz. Ust. „zgodnie z wolą swoją..."). Ta również zasada miarodajna być powinna przy utracie obywatelstwa z tytułu urzędu publicznego, tem bardziej, że art. 11 p. 2 niejako „uno actu" wylicza przyjęcie urzędu publicznego lub wstąpienie do służby wojskowej. Wprawdzie w czasach obecnych przyjęcie urzędu nie bywa przymusowe; jeśli wszakże idzie o przypadki analogiczne przy nabyciu obywatelstwa polskiego, art. 4 p. 5 ustawy używa jednakowych wyrażeń: przyjęcie urzędu lub przyjęcie do służby wojskowej w Państwie Polskiem (zob. interpretację pojęcia „przyjęcia do służby wojskowej" w orzeczeniu NTA z 22 kwietnia 1928 l. rej. 3771/25, OSP VII 502).

Art. 11 p. 2 ustawy o obywatelstwie odpowiada (pomijając różnice terminologiczne) artykułowi 17 p. 2 Kod. Cyw. Kr. Polsk. z r. 1825, wzorowanemu na art. 17 p. 2, art. 21 Kod. Napoleona (zmienionym przez ustawę z 26 czerwca 1889, art. 17 p. 3, 4 w nowej redakcji). Pojęcie „przyjęcia" (acceptation) jest równoznaczne z uwydatnieniem „własnowolności". Aczkolwiek — jak powiedziano — przymusowe „narzucenie" służby państwowej jest w czasach współczesnych rzeczą rzadką, jednakże przypadki tego rodzaju mogą się zdarzyć i — co ważniejsze — dotyczyć naszej

emigracji w krajach, rządzących się jure soli: jeśli urodzonemu w Brazylji synowi emigranta, posiadającemu obywatelstwo brazylijskie z tytułu urodzenia w Brazylji, polskie zaś z tytułu pochodzenia (art. 4 p. 1 ustawy), nakazane będzie pełnienie funkcyj policyjnych lub narzucone wyznaczenie na naczelnika gminy — czyż z tego tytułu winien on utracić obywatelstwo polskie?

Znamienną jest rzeczą, że doktryna francuska, nawet pod rządem nowej ustawy o obywatelstwie z 10 sierpnia 1927 (art. 9 p. 4) uważa, że „exercice volontaire de l'emploi" jest konieczną przesłanką utraty obywatelstwa francuskiego (por. P. Louis-Lucas, La nationalité française, 1929, str. 265, 266).

Wolno więc wątpić, czy interpretacja terminu „przyjęcie" implikuje włączenie pełnienia urzędu z nominacji i z kontraktu. Możnaby ustawodawcy inne w tym zakresie przypisać zamierzenia, co do rozumienia „przyjęcia" jako „własnowolności" sprawowania urzędu publicznego.

Powstaje pozatem zagadnienie: czy pełnienie pewnych funkcyj o charakterze urzędowo-państwowym, oparte na podstawie kontraktu prywatno-prawnego, jest w rzeczywistości wykonywaniem urzędu państwowego?

Nasze przepisy o państwowej służbie cywilnej nie znają pojęcia „urzędnika kontraktowego". T. zw. pracownicy kontraktowi podlegają przepisom prawa prywatnego. Nie składają przyrzeczenia służbowego, nie są poddani odpowiedzialności dyscyplinarnej z tytułu uchybienia obowiązkom służbowym; spory z tytułu stosunku służbowego poddane są właściwości sądów ogólnych. Przepisy o obowiązkach służbowych, oparte na art. 21 — 27, art. 28 ust. 1 i ust. 2, art. 2, art. 31, art. 32 ust. 1 i 3 ustawy o państwowej służbie cywilnej z 17 lutego 1922 (poz. 164 Dz. Ust.), są tylko treścią poszczególnych (schematycznych) umów i obowiązują nie dlatego, że są ustalone ustawowo (dla urzędników nomine proprio), lecz ze względu, że zaakceptowane zostały w drodze kontraktu, podlegającego rozwiązaniu na zasadzie przepisów prawa prywatnego.

Gdyby nawet obojętne były kryterja, ustalone w prawodawstwach cudzoziemskich co do pracowników kontraktowych, należy w każdym konkretnym przypadku zbadać, czy rzeczywiście stosunek, oparty na umowie pomiędzy państwem obcem a obywatelem polskim, jest pełnieniem „służby" publicznej w znaczeniu wykonywania „urzędu" publicznego. Rozstrzygającem byłoby stwierdzenie, czy pełnienie takiej służby znajduje się w sprzeczności z obowiązkiem wierności i doskonałej lojalności dla własnego państwa (por. co do tych pojęć orzeczenie Izby III SN z 25 listopada 1925, OSP V 233). Oczywiście, nominacja cudzoziemska z obowiązkiem tym jest bezwzględnie sprzeczna, natomiast pełnienie pewnych funkcyj w cudzoziemskiej służbie państwowej wymaga analizy treści i zakresu tych funkcyj w każdym przypadku konkretnym.

Kwestja nie nastręczałaby wątpliwości, gdyby nasza ustawa o obywatelstwie utratę przynależności czyniła zawisłą nietylko od przyjęcia urzędu publicznego, lecz wzorem nowej ustawy francuskiej uznawała jako cechę zasadniczą zajęcie w cudzoziemskiej służbie publicznej („un emploi dans un service public" w odróżnieniu od „fonction publique" według obecnie uchylonego art. 17 Kod. Napoleona). Współczesna doktryna francuska uważa np. cudzoziemską służbę na kolei żelaznej, w urzędzie wodociągowym, w urzędzie telegraficznym i t. p. za powodującą utratę obywatelstwa francuskiego (Niboyet j. w. str. 220, 221).

Szymon Rundstein

553.

PODATEK DOCHODOWY.

Kelnerzy—procentowe dodatki do rachunków.

Wynagrodzenie kelnerów, otrzymywane w formie procentowych dodatków do rachunków, wystawianych gościom w zakładach gastronomicznych, stanowi dochód z uposażeń w rozumieniu art. 3 ust. ost. ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

Wyrok NTA z 1 grudnia 1933 l. rej. 8297/30 w sprawie Wacława Musielaka w Katowicach przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1928 i 1929.

... Skarga na te orzeczenia zarzuca ich niezgodność z ustawą, wywodząc, iż skarżący jako kelner zarabia według umowy taryfowej, zawartej pomiędzy Związkiem Pracodawców a Związkiem Pracobiorców Przemysłu Gastronomicznego, iż podlega przymusowemu ubezpieczeniu i nie może być zaliczony w poczet wolnych zawodów, lecz należy do pracowników najemnych, których dochód podlega obliczeniu według art. 111 ustawy, a to wobec treści art. 20 ustawy, który mówi o wszelkiego rodzaju wynagrodzeniach z tytułu najmu pracy.

Zwalczając wywody skargi, podnosi władza pozwana w odpowiedzi na skargę, że skarżący otrzymuje swój dochód nie od służbodawcy, lecz od gości w formie 10%-owego dodatku, obliczonego od sumy rachunku, zatem ze względu na postanowienia § 39 przepisów wykonawczych dochód ten należy do kategorji dochodów, płynących ze źródeł wymienionych w art. 3 p. 3 lit. b) ustawy; na tej podstawie wnosi władza pozwana o oddalenie skargi, jako nieuzasadnionej.

NTA rozważył, co następuje:

Według art. 20 ustawy za dochód z uposażeń służbowych, emerytur i z najemnej pracy uważa się wszelkiego rodzaju wynagrodzenia..., jakie podatnik uzyskuje ze swego stosunku służbowego lub z tytułu najmu pracy. Przepis ten uzależnia więc uznanie wynagrodzenia za dochód z uposażeń służbowych, względnie z najemnej pracy od tego, aby między pracodawcą a pracobiorcą istniał stosunek służbowy lub stosunek najmu pracy czyli, że w czasie trwania pracy musi zachodzić stosunek zależności otrzymującego wynagrodzenie od pracodawcy. Dlatego też przeciwstawia § 39 przepisów wykonawczych wynagrodzeniom, opartym na takim stosunku zależności i z tego powodu uznanym za dochód z uposażeń służbowych i za wynagrodzenia za najemną pracę, takie wynagrodzenia z tytułu najmu pracy, które nie wytwarzają w czasie trwania pracy stosunku zależności od pracodaw-

cy i które, jak głosi dalej § 39, „w s k u t e k t e g o nie pochodzą od służbodawcy". Pierwszą z tych dwóch kategoryj wynagrodzeń zalicza § 39 do dochodów, podpadających pod postanowienia art. 20, zatem też ostatniego ustępu art. 3, drugą zaś zalicza § 39 do dochodów ze źródeł wymienionych w art. 3 ust. 3 lit. b) ustawy.

W rozpoznawanej sprawie poza sporem jest okoliczność, że skarżący, będąc kelnerem i wykonywając swoją pracę na podstawie umowy z pracodawcą zawartej, jest w czasie pracy w stosunku zależności od pracodawcy, a wynagrodzenie, które skarżący pobierał, pozostawało w związku przyczynowym z powyższym stosunkiem zależności, bez względu na formę jego pobierania, t. j. bez względu na to, że pobierał on to wynagrodzenie jedynie pośrednio od pracodawcy za pośrednictwem innych osób. Istnienie tego stosunku zależności i związek przyczynowy między tym stosunkiem a pobieranem przez skarżącego wynagrodzeniem wynika zresztą już niewątpliwie z tego, iż wynagrodzenie to określone było procentowo w stosunku do rachunku, wystawianego osobom trzecim w imieniu i z upoważnienia pracodawcy za dostarczanie przez tegoż tym osobom artykułów spożywczych.

Skoro więc zachodzą w rozpoznawanej sprawie obydwa momenty, kwalifikujące w myśl postanowień § 39 przepisów wykonawczych sporne wynagrodzenie do zaliczenia go do kategorji dochodu z uposażeń i za najemną pracę, podpadającej pod postanowienia ostatniego ustępu art. 3 ustawy, a nie, jak to uczyniła władza pozwana, pod postanowienia art. 3 p. 3 lit. b), uznał NTA zaskarżone orzeczenia za niezgodne z ustawą i z tego powodu je uchylił.

554.

PODATEK DOCHODOWY.

Księgi gospodarcze.

Księgi gospodarcze powinny przedewszystkiem odpowiadać wymogom rzetelności i przejrzystości. (Teza).

Wyrok NTA z 19 stycznia 1934 l. rej. 4663/31 w sprawie Emmy Wehr przeciw Komisji Odwoławczej w Grudziądzu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1927.

W zeznaniu o dochodzie na r. 1927 skarżąca wykazała stratę w kwocie zł 6.783,95. Po zbadaniu ksiąg gospodarczych podatniczki, Komisja Szacunkowa ustaliła dochód jej z nieruchomości gruntowej na podstawie norm przeciętnej dochodowości w kwocie zł. 22.485, natomiast dochód z budynków i kapitałów przyjęła w kwotach zeznanych: zł 900 i 303, odliczenia zaś w kwocie zł 2.000, tak iż dochód,

podlegający opodatkowaniu, wyniósł zł 21.688. Komisja Odwoławcza zaskarżonem orzeczeniem nie uwzględniła odwołania podatniczki od tego wymiaru, podając, że wymiar znajduje uzasadnienie w przepisach ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.), w szczególności art. 63 ust. 2, gdyż udzielone wyjaśnienia nie usunęły przedstawionych wątpliwości, a to ze względu na przedłożenie dowodów niedostatecznych, a mianowicie bilansu zestawionego wbrew zasadzie ciągłości bilansowej.

Rozpoznając skargę, wniesioną na to orzeczenie, NTA rozważył, co następuje:

Sporna między stronami jest przedewszystkiem kwestja, czy władza zasadnie odrzuciła księgi gospodarcze podatniczki i ustaliła jej dochód z gospodarstwa rolnego na podstawie norm przeciętnej dochodowości.

Zaskarżone orzeczenie tę dyskwalifikację ksiąg uzasadnia uchybieniem zasadzie ciągłości bilansowej. Uchybienie to jest niespornie ustalone; mianowicie wartość inwentarza żywego na początku roku gospodarczego podano w kwocie wyższej o zł 30.193 niż w zamknięciu za okres bezpośrednio poprzedzający. Podatniczka wyjaśniała różnicę tę przeszacowaniem inwentarza „zgodnie z konjunkturą cen rynkowych", powołując się na opinję Pomorskiej Izby Rolniczej, pod której kierunkiem sporządzono zamknięcia rachunkowe. Władza w toku postępowania odwoławczego zawiadomiła podatniczkę o tem, że motywu tego nie uznaje za wystarczający, ponieważ jest rzeczą niemożliwą, aby ceny w czasie od upływu dnia zamknięcia, 30 czerwca, do rozpoczęcia się dnia otwarcia, 1 lipca, o tyle się podwyższyły.

Atoli stwierdzone uchybienie jednemu z wymagań buchalterji nie może jeszcze uzasadniać odrzucenia w całości dowodu z ksiąg gospodarczych. Rola bowiem tych ksiąg w postępowaniu wymiarowem jest w świetle przepisów ustawy o podatku dochodowym inna, niż ksiąg handlowych w ogólności, a takichże ksiąg u podatników, wymienionych w art. 21, w szczególności. Mianowicie u tych ostatnich prawidłowość ksiąg, a zatem zgodność ich także z zasadami buchalterji, jest koniecznym warunkiem zastosowania pewnego szczególnego sposobu określenia podstawy wymiaru. Jakkolwiek zaś pozatem ustawa nie wymaga od nikogo prowadzenia prawidłowej rachunkowości, to jednak posiadanie jedynie nieprawidłowych ksiąg pozbawia podatnika korzyści, jaką w postaci pełnowartościowego dowodu daje prawidłowo prowadzona księgowość kupiecka. Księgi gospodarcze natomiast, jako jeden ze zwykłych środków dowodowych, winny budzić zaufanie przedewszystkiem swą rzetelnością, to też braki księgowania dopóty nie uzasadniają odrzucenia dowodu z ksiąg gospodarczych, dopóki nie pozbawiają

ich charakteru ksiąg, przejrzyście i rzetelnie prowadzonych. Niezbędne będzie tylko — zależnie od rodzaju tych braków — bądź to przeprowadzenie sprostowań, potrzebnych do należytego ustalenia dochodu, bądź też uzupełnienie wyników książkowych brakującemi danemi w drodze zwyczajnego postępowania, oczywiście z zachowaniem praw strony, wynikających z art. 58 ustawy.

Na tem samem stanowisku stoi też zdawna naczelna władza skarbowa, Ministerstwo Skarbu, w swych okólnikach, podkreślając, że braki formalne nie powinny być powodem odrzucenia dowodu z ksiąg gospodarczych i zalecając władzom wymiarowym należyte respektowanie rzetelnie prowadzonej rachunkowości rolnej, zwłaszcza prowadzonej przez Izby Rolnicze, albowiem tylko tą drogą można osiągnąć rezultaty wymiarowe, odpowiadające rzeczywistej dochodowości gospodarstw rolnych (okólnik z 23 kwietnia 1932 L. D. V. 14.368/2/32).

Zauważyć należy, iż w protokóle rewizji ksiąg, sporządzonym 15 kwietnia 1930, buchalter skarbowy próbował określić dochód skarżącej z gospodarstwa rolnego w oparciu na wynikach książkowych, sprostowanych o tyle, że obniżył początkową wartość inwentarza żywego o kwotę zł 30.193. Takie mechaniczne sprostowanie ksiąg, które Przewodniczący Komisji Szacunkowej zrazu przyjął, którego jednak następnie nie zastosowano, nie czyniłoby oczywiście zadość określonym wyżej wymaganiom, nie uwzględnia ono bowiem dostatecznie istniejącego związku między określeniem początkowej i końcowej wartości inwentarza, a w szczególności nie bierze pod uwagę sposobu oszacowania tej samej pozycji w zamknięciu tego samego roku gospodarczego, a zatem nie prowadzi do ustalenia rzeczywistego dochodu.

Uznając z wyłuszczonych powodów, że motyw, podany w zaskarżonem orzeczeniu, nie uzasadnia zupełnego odrzucenia dowodu z ksiąg gospodarczych i że postępowanie administracyjne jest w tym względzie dotknięte istotną wadliwością, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

555.

PODATEK DOCHODOWY.

Odwołanie: Termin do wniesienia odwołania w razie zażądania podstaw wymiaru.

W razie wniesienia przez podatnika prośby o udzielenie mu podstaw wymiaru nie wlicza się do biegu terminu do wniesienia odwołania dnia, w którym prośbę wniesiono (§ 134 ust. przedost. rozporządzenia Ministra Skarbu z 14 maja 1921 poz. 298 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 20 grudnia 1933 l. rej. 5501/30 w sprawie Izraela Najmana w Zawierciu przeciw Komisji Odwoławczej w Kielcach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1927.

... Według § 134 ust. przedost. rozporządzenia wykonawczego Ministra Skarbu z 14 maja 1921 poz. 298 Dz. Ust., w razie wniesienia przez podatnika prośby o udzielenie mu podstaw wymiaru nie wlicza się do czasu, jaki upłynął od dnia doręczenia nakazu płatniczego do chwili wniesienia prośby, tego dnia, w którym prośbę wniesiono. Jak bowiem poucza przykład, zamieszczony przy powołanym przepisie, jeśli nakaz doręczono 2 września 1925, prośbę wniesiono 4 września 1925, odpis doręczono 10 września 1925, to termin odwołania upływa 9 października 1925, gdyż czasu od 4 września do 10 września nie wlicza się do biegu terminu....

556.

PODATEK DOCHODOWY.

Odpowiedzialność spadkobierców za podatek.

1. Dopiero z chwilą dokonania wymiaru podatek dochodowy uważany być może za należność podatkową w rozumieniu art. 85 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

2. Ustawa nie dopuszcza przerwy w opodatkowaniu pozostałego po zmarłym podatniku czynnego nadal źródła dochodu; podlega ono opodatkowaniu zarówno, gdy stanie się częścią składową spadku wakującego, jak też, gdy wejdzie bezpośrednio w skład majątku spadkobiercy.

Wyrok NTA z 30 listopada 1933 l. rej. 5502/30 w sprawie Käte Maennel w Nowym Tomyślu przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

... Dnia 28 marca 1930 zapadła decyzja Komisji Odwoławczej w Poznaniu, odrzucająca odwołanie z powołaniem się w szczególności na art. 63 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym. W decyzji zaznaczono, że przedsiębiorstwo było czynne w r. 1927, że rekurentka objęła je w drodze spadku 12 listopada 1927 z chwilą śmierci brata, jako jedyna spadkobierczyni i że w myśl art. 85 ust. 2 odpowiada rekurentka w całości za należność podatkową. Zarazem zaznaczono, iż dochód z przedsiębiorstwa został ustalony na podstawie orzeczenia rzeczoznawców, albowiem dochodzenia wykazały, że rekurentka nie prowadziła ksiąg handlowych za r. 1927....

... Zaskarżone orzeczenie oparło się w kwestji odpowiedzialności skarżącej za podatek na przepisie art. 85 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym. Przepis ten atoli nie może stanowić bezpośredniej podstawy do oparcia na nim spornego obowiązku podatkowego skarżącej. W myśl bowiem art. 65 i 66 wspomnianej ustawy dopiero wymiar podatku zawiera istotne dane, dotyczące wysokości i stopnia dochodu oraz przypadającej stopy podatkowej, a na tej podstawie przypadającą kwotę podatku, zatem dopiero z chwilą dokonania wymiaru podatek dochodowy uważany być może za należność podatkową.

Kwestja obowiązku podatkowego, sporna w niniejszej sprawie, winna być rozpatrywana przy wyjściu z odmiennego założenia prawnego, niż to uczyniło zaskarżone orzeczenie. W kwestji tej miarodajne znaczenie posiadają przepisy art. 1, 13, 84 i 85 ustawy. W szczególności z uznania (art. 1) za obowiązane do opłacania podatku spadków wakujących (nie objętych), z opodatkowania dochodów (art. 13), osiągniętych w ostatnim roku (kalendarzowym, operacyjnym, gospodarczym), poprzedzającym rok podatkowy, z postanowienia art. 84 i powołanego w zaskarżonem orzeczeniu art. 85 ust. 2 wynika, że konstrukcja ustawy o podatku dochodowym nie dopuszcza przerwy w opodatkowaniu pozostałego po zmarłym płatniku, a czynnego nadal źródła dochodu. Podlega ono opodatkowaniu, gdy stanie się częścią składową spadku wakującego (nie objętego); podlegać tedy będzie opodatkowaniu i w wypadku, gdy wejdzie, jak w rozpatrywanej sprawie, bezpośrednio w skład mienia spadkobiercy. Pozostaje jeszcze otwartą kwestja, jaki wpływ ma termin przejścia takiego źródła z osoby zmarłej na spadkobiercę, odnośnie do rozmiaru obowiązku podatkowego. W tym względzie jednak należy stwierdzić, że obrona skarżącej tak w postępowaniu administracyjnem jak i w kasacyjnem szła po tej linji, że za okres czasu począwszy od 1 stycznia 1927 do dnia śmierci spadkodawcy, t. j. 12 listopada 1927, podatek wogóle nie należy się. Że jednak tak ujęta obrona ostać się nie może, wynika już dostatecznie jasno z podanych wyżej rozważań.

Jeśli tedy pozwana władza w tym stanie rzeczy utrzymała w mocy wymiar podatku dla skarżącej na r. 1928 od dochodu całego okresu gospodarczego, ze względu na przejęcie przez nią w tym okresie drogą spadku przedsiębiorstwa bezpośrednio po śmierci brata, jako przez jego jedyną spadkobierczynię, to NTA nie mógł się w tem dopatrzeć zarzucanej w skardze obrazy prawa, względnie wadliwości postępowania.

557.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Zwolnienia: Zakłady naukowe. Przedsiębiorstwo handlu towarowego, którego zysk jest obracany na pokrycie deficytu zakładu naukowego, prowadzonego przez tę samą osobę prawną, a nieobliczonego na zysk.

Przesłanki, uzasadniające w myśl art. 3 p. 6 ustawy o podatku przemysłowym poz. 550/25 Dz. Ust. zwolnienie zakładu naukowego od podatku przemysłowego, nie mogą być rozciągnięte na przedsiębiorstwo handlu towarowego, prowadzone przez tę samą osobę prawną, co zakład naukowy; okoliczność, że sam zakład naukowy nie jest obliczony na zysk i że zysk z handlu towarowego obracany jest w całości na pokrycie deficytu zakładu naukowego, nie może odebrać przedsiębiorstwu handlu towarowego charakteru przedsiębiorstwa, obliczonego na zysk.

Wyrok NTA z 28 kwietnia 1933 l. rej. 2999/31 w sprawie Zakładu rzemieślniczo-wychowawczego pod wezwaniem św. Józefa w Nowem Mieście przeciw Komisji Odwoławczej w Lublinie w przedmiocie świadectwa przemysłowego i ukarania grzywną.

Zakład rzemieślniczo-wychowawczy pod wezwaniem Św. Józefa w Nowem Mieście zaskarżył do NTA decyzję Komisji Odwoławczej z 29 września 1930 w przedmiocie obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego II kategorji przedsiębiorstw handlowych oraz ukarania grzywną w myśl art. 98 ustawy o podatku przemysłowym.

NTA rozważył, co następuje:

W powyższej skardze skarżący podnosi zarzut, iż stosownie do p. 6 art. 3 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. winien być zwolniony od opłaty podatku przemysłowego tak w formie świadectwa przemysłowego, jak i podatku od obrotu, jako zakład naukowy, którego celem jest wychowywanie i nauczanie rzemiosł ubogiej dziatwy, oraz ze względu na to, że Zakład nie prowadzi przedsiębiorstwa na zysk obliczonego, a jedynie na pokrycie deficytów prowadzenia i utrzymania internatu.

Nie jest sporne między stronami, iż skarżący Zakład prowadził w r. 1927 i 1928 przy ulicy Królewskiej Nr. 5 w Lublinie drobną sprzedaż obuwia lakierowanego, gemzowego i t. p. w jednem pomieszczeniu frontowem przy pomocy dwóch najemnych sił, bez świadectwa przemysłowego.

Skarżący przyznaje wprawdzie w skardze, iż wynikiem sprzedaży powyższych towarów jest nadwyżka ponad koszty produkcji, uwa-

ża jednak moment ten za obojętny wobec postanowień statutu zakładu i wobec faktu, iż cała nadwyżka ze sprzedaży przeznaczona jest na pokrycie deficytów zakładu naukowego i wychowawczego. Zapatrywania tego nie mógł NTA uznać za słuszne. Przedewszystkiem stwierdzić bowiem należy, iż podatek przemysłowy, ustanowiony w ustawie z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., nie jest podatkiem osobistym, któryby obciążał bezpośrednio osobę jako taką od całokształtu działalności zarobkowej. Ustawa bowiem powyższa już w art. 1 formułuje jako zasadę, iż państwowemu podatkowi przemysłowemu podlegają handlowe, przemysłowe i inne na zysk obliczone p r z e d s i ę b i o r s t w a. Dalsze artykuły ustawy, określając przedmioty pobierania podatku w obu jego postaciach, a więc tak w formie świadectw przemysłowych, jak w formie podatku od obrotu, zasadniczo jako jednostkę podatkową oznaczają oddzielne przedsiębiorstwo względnie oddzielny zakład, pozostawiając na uboczu osobę prowadzącą dane przedsiębiorstwo, względnie zakład.

Z całokształtu przepisów rozdz. II ustawy w zestawieniu z art. 5 wynika, iż przedsiębiorstwem w rozumieniu ustawy jest każdy zespół działalności gospodarczej, skierowany na osiągnięcie jednego z celów gospodarczych, wymienionych w ustawie. Z powyższego wynika, iż w dziedzinie podatku przemysłowego jedna i ta sama osoba, bez różnicy czy fizyczna czy prawna, pociągana być może do obowiązku podatkowego wielokrotnie, zależnie od ilości posiadanych oddzielnych przedsiębiorstw, przyczem ocena obowiązku podatkowego dokonana być winna w zasadzie dla każdego przedsiębiorstwa z osobna pod kątem widzenia kryterjów, obowiązujących dla poszczególnego przedsiębiorstwa.

Rozstrzygając zatem sporne zagadnienie w granicach powyższych przesłanek, dojść się musi do wniosku, iż skarżące Towarzystwo wykonywało w rozumieniu ustawy dwa oddzielne przedsiębiorstwa: jedno, obejmujące zakład naukowy, drugie zaś — handel towarowy obuwiem i t. d.

Przesłanki faktyczne, oparte na postanowieniu p. 6 art. 3 ustawy, uzasadniające zwolnienie zakładu naukowego od podatku przemysłowego, nie mogą być rozciągnięte na oddzielne przedsiębiorstwo handlu towarowego, co do którego ustawa w żadnym przepisie poza wyjątkiem p. 1 art. 3 nie zawiera postanowienia, zwalniającego od obowiązku podatkowego z uwagi na charakter osoby prawnej, prowadzącej handel towarowy. Okoliczność, iż sam zakład naukowy nie jest obliczony na zysk, nie może odebrać charakteru przedsiębiorstwa na zysk obliczonego oddzielnemu przedsiębiorstwu handlowemu, prowadzonemu przez tę samą osobę prawną.

Z powyższych powodów NTA oddalił skargę.

558.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Umowy prywatno-prawne a obowiązek podatkowy.

Umowa prywatno-prawna, zawarta z urzędem państwowym, nie może wywrzeć żadnego wpływu na obowiązek publiczno-prawny osoby, która taką umowę zawarła, wynikający z postanowień ustaw podatkowych, i nie może uzasadnić prawa tej osoby dochodzenia roszczeń, na umowie opartych, drogą postępowania administracyjnego.

Wyrok NTA z 11 października 1933 l. rej. 2079/31 w sprawie Alfreda Wiedermanna w Cieszynie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie umorzenia zaległości podatkowych.

Ministerstwo Skarbu decyzją z 24 listopada 1930 nie uwzględniło podania Wiedermanna z 9 września 1930 o umorzenie zaległych podatków przemysłowego i dochodowego za lata 1926/1927, ponieważ odnośne wymiary są uzasadnione w postanowieniach ustaw o podatku przemysłowym i dochodowym oraz urosły w moc prawa.

Decyzję tę zaskarżył Wiedermann do NTA, zarzucając w skardze wadliwość postępowania oraz naruszenie prawa.

Wedle twierdzenia skargi, na podstawie umowy, zawartej między Śląskim Urzędem Wojewódzkim w Katowicach a skarżącym, zobowiązał się ten ostatni do wybudowania w Bielsku gmachu państwowego gimnazjum, przyczem w myśl art. 11 dotyczącej umowy wszelkie koszty, połączone z zawarciem umowy, jak również koszty opłat i należytości skarbowych ponosić miały strony kontraktujące po połowie. Skarżący poniósł stosownie do umowy i zapłacił z własnych funduszów połowę wszelkich należytości skarbowych i opłat, jednakże wbrew postanowieniom tejże umowy Śląski Urząd Wojewódzki (Wydział Skarbowy) pociągnął skarżącego także do zapłaty drugiej połowy.

NTA rozważył, co następuje:

Przedewszystkiem stwierdzić należy, że zaskarżona decyzja dotyczy odmowy zwolnienia skarżącego od ponoszenia połowy zaległości w podatku przemysłowym i dochodowym, zaległości, powstałych na podstawie prawomocnie dokonanych wymiarów przez właściwe władze wymiarowe.

Skarżący ani w postępowaniu administracyjnem, ani też w skardze do NTA nie kwestjonuje legalności odnośnych, zresztą prawomocnych, wymiarów podatków pod kątem widzenia obowiązujących przepisów ustawy o podatku przemysłowym, względnie ustawy o podatku dochodowym, lecz dopatruje się przyczyny, zwalniającej go od zapła-

cenia połowy wspomnianych zaległości podatkowych w postanowieniach umowy, zawartej z Śląskim Urzędem Wojewódzkim w Katowicach. Postanowienie jednak umowy, a więc aktu prywatno-prawnego charakteru, nie może wywrzeć żadnego wpływu na obowiązek publiczno-prawny podatnika, wynikający z postanowień ustaw podatkowych, w żadnym zaś razie nie może uzasadnić prawa podatnika dochodzenia roszczeń, na umowie opartych, drogą postępowania administracyjnego.

W tym stanie rzeczy skargę na decyzję, wydaną poza tokiem instancyj administracyjnych, należało oddalić, jako niedopuszczalną.

559.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Obowiązek podatkowy: Sposób ustalenia.

Podatnik, który nie uznaje obowiązku podatkowego z powodu braku ustawowego stanu faktycznego, powinien mieć możność poznania tego stanu faktycznego, ustalonego przez władzę, w toku postępowania administracyjnego, zanim zapadnie decyzja odwoławcza.

Wyrok NTA z 10 stycznia 1934 l. rej. 5151—5153/32, 6597—6599/32 w sprawie Wincentego R. przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej II we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego oraz grzywien za niewykupienie świadectw przemysłowych za lata 1926, 1927 i 1928.

...Skarżący zarzuca brak podstawy do uznania go za prowadzącego w powyższych latach we własnem imieniu i na własny rachunek przedsiębiorstwa sprzedaży ryb w Bołszowcach, czyli kwestjonuje nałożony na niego obowiązek podatkowy, zarówno o ile chodzi o świadectwo przemysłowe, jak też o ile chodzi o podatek od obrotu....

...Jakkolwiek ustawa o podatku przemysłowym nie zawiera przepisu, nakładającego na władze wymiarowe obowiązek dopuszczenia podatnika do współudziału przy ustalaniu podstaw wymiarowych— poza wypadkiem przewidzianym w art. 76 ust. 3 ustawy — to jednak zasada prawidłowego postępowania wymaga, aby podatnik, który nie uznaje poczytanego mu obowiązku podatkowego z powodu braku ustawowego stanu faktycznego, miał możność poznania tego stanu faktycznego, ustalonego przez władzę, jeszcze w toku postępowania administracyjnego, zanim zapadnie orzeczenie odwoławcze, w przeciwnym bowiem wypadku byłby on postawiony w taką sytuację, że nie wiedziałby, co zwalczać i przeciw cze-

mu się bronić. Dlatego też władza pozwana w tym związku nietrafnie powołuje się na przepis art. 75 ustawy, gdyż nie chodzi tu o prawo władzy zbierania informacyj, lecz o kwestję, czy można zadecydować o obowiązku podatkowym na podstawie materjału, o którego treści i istnieniu podatnik nic nie wie.

W myśl powyższych rozważań NTA uznał, że zaskarżone orzeczenia są dotknięte istotną wadliwością postępowania, połączoną ze szkodą dla skarżącego, a przeto orzekł ich uchylenie w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust. z powodu wadliwego postępowania....

560.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ustalanie obrotu: Ustalenia wymiarowe za lata poprzednie.

Obrót ustala się za każdy rok podatkowy oddzielnie, niezależnie od ustaleń wymiarowych za lata poprzednie.

Wyrok NTA z 18 grudnia 1933 l. rej. 10.727/31 w sprawie Maksymiljana Jany w Tarnowskich Górach przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1930.

...Również nie jest uzasadniony zarzut dowolności, oparty na materjale porównawczym, zaczerpniętym z podstaw wymiarowych za lata poprzednie. Według art. 4 ustawy za podstawę wymiaru podatku służy obrót, osiągnięty przez przedsiębiorstwo w każdym roku podatkowym. Z tego przepisu i dalszych ustawy, a w szczególności art. 52, 74 i n. wynika, że na każdy rok podatkowy władza ustala obrót i wymierza podatek zupełnie oddzielnie, bez względu na ustalenia wymiarowe za lata poprzednie. Ustawie jest tryb porównawczy przy wymiarze zupełnie obcy. Z tej zatem okoliczności, że za poprzednie lata obrót ustalono w sumie niższej, nie może podatnik w trybie kasacyjnym snuć żadnych zarzutów przeciw podstawom wymiarowym za lata następne, nawet gdyby był wykazał w przewodzie administracyjnym, że warunki gospodarcze jego przedsiębiorstwa uległy pogorszeniu. Władza odwoławcza takiemi zarzutami nie jest związana i nie jest trafny zarzut dowolności, oparty na tej okoliczności, za władza takim zarzutem nie dała się przekonać o niesłuszności zaczepionego wymiaru....

561.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przedstawienie dowodu, zapowiedzianego w odwołaniu, po terminie odwoławczym.

Jeśli odwołujący się zapowiedział w odwołaniu dostarczenie dowodu, nieznajdującego się u niego, to władza winna rozważyć taką zapowiedź jako prośbę o wyznaczenie odwołującemu się terminu; jeśli prośbie tej nie odmówiła, to nie może pominąć zapowiedzianego dowodu dlatego, że przedstawiony został po upływie terminu odwoławczego.

Wyrok NTA z 4 grudnia 1933 l. rej. 10.801/31 w sprawie Domu Handlowego „Bracia Mazur" Sp. Akc. w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1929.

... Skarżąca w odwołaniu powołała się na korespondencję, twierdząc, że stanowi ona dowód, iż towary zostały zwrócone firmie gdańskiej. Ponieważ korespondencja ta przedłożona była przy badaniu ksiąg, było obowiązkiem władzy pozwanej ewentualnie zażądać przedłożenia tej korespondencji i dopiero na jej podstawie orzekać lub też uzasadnić w orzeczeniu, że i dlaczego władza uznała zbadanie korespondencji za zbędne. Niezależnie od tego skarżąca powołała się w odwołaniu na księgi handlowe firmy „Gebrüder Mazur", zapowiadając przedłożenie wyciągu na najbliższe dni. Dowód taki przedłożyła skarżąca podaniem z 26 stycznia 1931, lecz władza pozwana pozostawiła go bez rozpoznania, przyjmując, że przedłożony został on dnia 14 lutego 1931, a więc po terminie odwoławczym. Skarga nie kwestjonuje tej ostatniej okoliczności, twierdzi tylko, że władza miała obowiązek rozpatrzenia tego dowodu. Twierdzenie to skargi uznał Trybunał za słuszne. Z natury rzeczy wynika, że dostarczenie dowodu, nie znajdującego się w rękach odwołującego się, wymaga pewnego czasu. Jeżeli więc odwołująca się zapowiedziała w odwołaniu przedłożenie takiego dowodu, było obowiązkiem władzy tę zapowiedź rozważyć jako prośbę o wyznaczenie jej w tym celu terminu, a jeżeli władza nie odmówiła terminu, to nie mogła przystąpić do rozpatrzenia odwołania z pominięciem dowodu, skoro dowód znalazł się w aktach władzy pozwanej (w konkretnym wypadku nawet na kilka miesięcy) przed wydaniem zaskarżonego orzeczenia i skoro władza już po przedłożeniu dowodu zarządziła dodatkowe dochodzenia, których wynikiem było sporządzenie protokółu badania ksiąg handlowych z 26 marca 1931.

Z powyższych względów należało uchylić zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania (art. 84 p. 3 rozporządzenia z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.)....

562.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Odpowiedzialność za prowadzenie nierzetelnych ksiąg. Wpływy za niezupełnie wykonane umowy ratalne.

1. Dla przyjęcia znamion przestępstwa z art. 106 ustawy o podatku przemysłowym istotne jest stwierdzenie prowadzenia nierzetelnych ksiąg handlowych w zamiarze uszczuplenia dochodu skarbowego; prowadzenie pozatem rzetelnych ksiąg dla własnego użytku jest obojętne i pozostaje bez wpływu na ocenę sprawy pod kątem powyższego przepisu.

2. Przedsiębiorstwo handlu towarowego obowiązane jest zgłosić do wymiaru podatku wszelkie wpływy gotówkowe, a nietylko wpływy za wykonane zupełnie umowy ratalne.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 31 października 1933 3 K. 833/33.

...Dla przyjęcia znamion przestępstwa z art. 106 ustawy o podatku przemysłowym istotne jest stwierdzenie prowadzenia nierzetelnych ksiąg handlowych w zamiarze uszczuplenia dochodu skarbowego. Prowadzenie pozatem rzetelnych ksiąg dla własnego użytku jest obojętne i musi pozostać bez wpływu na ocenę sprawy pod kątem powyższego przepisu. Twierdzenie sądu, że oskarżony takie księgi prawdopodobnie prowadził, wykracza poza ramy ustaleń wskazanych w art. 379 k. p. k., i jako nie stanowiące podstawy wyrokowania, nie może spowodować uchylenia wyroku.

Słusznie zarzuca kasacja, że sąd przy ustaleniu podmiotowej istoty czynu przypisanego oskarżonemu nie uzasadnił, dlaczego nie uznał dowodów przeciwnych, w szczególności zeznań świadków R., Blanki W. i Dz., że oskarżony nie zajmował się stroną wewnętrznych manipulacyj przedsiębiorstwa i stroną podatkową. Trafny jest również zarzut dowolności ustalenia nie popartego żadnym dowodem, że nieznane jest w uczciwej buchalterji prowadzenie księgi, zawierającej jedynie całkowicie zakończone tranzakcje ratalne, oraz pominięcie przy uznaniu tego prowadzenia za nierzetelną księgowość w celu ukrócenia opłat skarbowych zeznań świadka K., że prowadzono także inne księgi w przedsiębiorstwie.

Ustalenie, stanowiące podstawę przyjęcia podmiotowej istoty czynu, że oskarżony miał czas na wyjazdy dla przyjemności i zabawy,

nie znajduje również uzasadnienia, jak to słusznie wytyka kasacja, w wynikach przewodu sądowego.

Natomiast niesłuszny jest zarzut pominięcia dowodu z zeznań świadka K., P., Ch., stwierdzających straty przedsiębiorstwa przez niesumienność agentów, niewypłacalność klientów. Podatek obrotowy opłaca przedsiębiorstwo handlu towarowego w myśl art. 5 p. 1 ustawy o podatku przemysłowym od sumy przychodu brutto za towary sprzedane za gotówkę lub na kredyt, bez względu na straty przedsiębiorstwa. Wobec czego należy zgłosić do wymiaru podatku wszelkie wpływy gotówkowe, a nietylko wpływy za wykonane zupełnie umowy ratalne.

563.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Handel detaliczny: Pojęcie sprzedaży.

Za dokonanie sprzedaży w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym uznać należy dostarczenie towaru, a nie samo otrzymanie zlecenia.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 19 października 1933 3 K. 846/33.

Kasacja zarzuca obrazę art. 98 ustawy o podatku przemysłowym przez skazanie oskarżonego za czyn, nie mający znamion przewidzianych w powołanym przepisie; nie ustalono bowiem, iż oskarżony trudnił się detaliczną sprzedażą (kategorja II).

Zarzutom kasacji nie można odmówić słuszności. Wyrok bowiem nie daje odpowiedzi na pytanie, decydujące w danym wypadku o karalności, czy oskarżony w swym sklepie, dla którego wykupił kartę przemysłową III kategorji, trudnił się sprzedażą detaliczną, czy też drobną. Sąd orzekający ustala, iż oskarżony sprzedawał w sklepie towary także kupcom, gdyż „tam przyjmował od nich zlecenia". Ustalenie faktu „przyjmowania zleceń" od kupców w sklepie musi być uznane za niewystarczające dla stwierdzenia znamion karalności w związku z obroną oskarżonego, który twierdził, że ma wytwórnię towarów sprzedawanych w sklepie w sprzedaży drobnej i że kupcom sprzedaje tylko towary, znajdujące się w wytwórni. Idzie więc o to, gdzie się znajdowały towary, będące przedmiotem aktu kupna-sprzedaży, innemi słowy, jakiemi towarami uskuteczniał oskarżony otrzymane zlecenia. Jest to zaś decydujące z tego powodu, iż ustawa o podatku przemysłowym czyni zależnem zaliczenie tego przedsiębiorstwa do pewnej kategorji od jego rozmiarów; inny niewątpliwie będzie rozmiar przedsiębiorstwa, jeśli się w niem dokonywa sprzedaży detalicz-

nej, inny znów, jeśli się dokonywa sprzedaży drobnej. Za dokonywanie zaś sprzedaży należy, o ile idzie o zastosowanie ustawy o podatku przemysłowym, uznać dostarczenie towaru, a nie samo otrzymanie zlecenia. W związku z obroną oskarżonego, iż ma prawo sprzedawać ze składu, za który opłacił kartę rejestracyjną, należałoby — na wypadek ustalenia, iż towarów dostarczono ze składu — przyjąć, iż otrzymanie zlecenia w sklepie i wypełnienie go przez dostarczenie towaru ze składu jest dokonywaniem sprzedaży detalicznej w sklepie. W tym bowiem wypadku skład winien być uznany za przynależność sklepu.

Wyrok zaskarżony nie daje zatem SN podstawy do stwierdzenia, czy oskarżonego skazano za czyn, wykazujący znamiona przestępstwa, wobec czego ulega on uchyleniu.

564.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Sprzedaż kilimów — kategorja świadectwa przemysłowego.

1. Do przypisania poszczególnym wyrobom charakteru produkcji wytworniejszej nie potrzeba ustalenia, że noszą one zarazem cechy towaru wykwintnego, o ile w poszczególnych punktach ustawa nie określa warunku wykwintności jako cechy, od której uzależniono zaliczenie towaru do przedmiotów mających charakter produkcji wytworniejszej, stanowiących przedmiot obrotu przedsiębiorstwa II kategorji.

2. Opartcie wzorów kilimów na motywach ludowych nie pozbawia wyrobu charakteru wytworniejszej produkcji, o ile wzory te przez rodzaj stylizacji nie są jako takie pozbawione walorów artystycznych.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 2 października 1933 2 K. 684/33.

...Sąd orzekający przy zaliczeniu przedsiębiorstwa handlowego oskarżonego do kategorji III przyjmuje wprawdzie, że sprzedawane w tem przedsiębiorstwie kilimy zastępują w ostatnich czasach pod względem wartości użytkowej takie przedmioty, jak dywany, kobierce i gobeliny, odmawia im jednak charakteru towaru produkcji wytworniejszej, wychodząc z zapatrywania, że, mimo swych właściwości, są przedmiotami codziennego użytku, gdyż wyrabiane z wełny krajowej owczej na warsztatach tkackich, według wzorów opartych na motywach ludowych, nie mają nic wspólnego z przedmiotami wykwintnemi, jak dywany, kobierce i gobeliny (cz. II. lit. A rozdział I kategorja druga, p. 2 lit. f załącznika do art. 23 ustawy).

To stanowisko sądu jest błędne. Do przypisania poszczególnym wyrobom charakteru produkcji wytworniejszej nie potrzeba ustalenia, że noszą one zarazem cechy towaru wykwintnego. Ustalenia takich cech nie wymaga w szczególności wzmiankowana taryfa, o ile w poszczególnych punktach nie określa warunku wykwintności, jako cechy, od której uzależnia zaliczenie towaru do przedmiotów mających charakter produkcji wytworniejszej, stanowiących przedmiot obrotu przedsiębiorstwa drugiej kategorji (np. wykwintne obuwie p. h. l. 2 drugiej kategorji). Z przykładowego wyliczenia towarów, podpadających pod pojęcie produkcji wytworniejszej we wzmiankowanej taryfie, okazuje się natomiast, że ustawa przyjęcie tej cechy uzależnia od pewnych właściwości towarów, które nie nadają tym towarom przez to samo bynajmniej charakteru wyrobów wykwintnych. Przypisania cechy, o którą chodzi, nie uzależnia ustawa w szczególności od zagranicznego pochodzenia surowca lub materjału, z którego towar jest wyprodukowany. Nie wyłącza również z pod powyższego pojęcia przedmiotów codziennego użytku. O ile chodzi o wymienione w taryfie dywany, kobierce i gobeliny, ustawa nie wymaga fabrycznego pochodzenia produkcji, ani zagranicznego pochodzenia materjału, z którego są wyrobione, jak nie wymaga również cech wykwintności towarów, noszących powyższą nazwę.

Brak tedy podstawy do odmówienia charakteru produkcji wytworniejszej przedmiotom tego rodzaju, jak kilimy, które, jak to już w wyroku ustalono, zastępują coraz więcej w ostatnich czasach dywany, kobierce i gobeliny. Wobec powyższego obojętną jest dla przypisania kilimom powyższej cechy okoliczność, że nie są wyrabiane z wełny zagranicznej lub jedwabiu i że tkane są na warsztatach tkackich, jak i samodziały. Bez znaczenia wreszcie jest okoliczność, że niejednokrotnie stanowią przedmiot przemysłu domowego i że wyprodukowane są w szczegółach według wzorów, opartych na motywach ludowych. Przedmioty wytworniejszej produkcji mogą bowiem być, zależnie od właściwości i jakości wyrobu tudzież od jego wyglądu, także przedmiotem przemysłu domowego. Oparcie wzorów na motywach ludowych nie pozbawia wyrobu charakteru wytworniejszej produkcji, o ile wzory te przez rodzaj stylizacji nie są jako takie pozbawione walorów artystycznych.

Uniewinnienie oskarżonego z oskarżenia o czyn, polegający na prowadzeniu przez oskarżonego przedsiębiorstwa bez wykupienia świadectwa przemysłowego II kategorji, na tej zasadzie, że do tego rodzaju przedsiębiorstwa, trudniącego się sprzedażą kilimów, wystarcza wykupienie świadectwa III kategorji, które oskarżony posiada, polega, jak z powyższego wynika, na błędnej wykładni postanowień ta-

ryfy, o ile dotyczą rodzaju przedsiębiorstwa, prowadzonego przez oskarżonego. Zarzut nieprawidłowego zastosowania ustawy przy określeniu przestępstwa jest tem samem uzasadniony.

565.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Sprzedaż wódek, połączona ze sprzedażą tytoniu — świadectwo przemysłowe.

Przedsiębiorstwo sprzedaży wódek, połączone ze sprzedażą tytoniu, nie stwarza konieczności wykupienia osobnych świadectw przemysłowych dla tych dwóch poszczególnych gałęzi jednego przedsiębiorstwa.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 17 sierpnia 1933 2 K. 502/33.

Prokurator Sądu Okręgowego w Stryju zarzuca w kasacji: a) że niesłuszne jest zapatrywanie sądu, iż oskarżony, prowadząc w jednym lokalu sprzedaż wódek i likierów, na podstawie własnej koncesji, oraz sprzedaż tytoniu, na podstawie koncesji sobie wydzierżawionej, nie był obowiązany wykupić osobnego świadectwa przemysłowego na handel wódek, a osobnego na sprzedaż tytoniu; b) że przyjąwszy nawet za trafny pogląd wyżej wyrażony, to oskarżony winien był wykupić świadectwo przemysłowe dla swego przedsiębiorstwa sprzedaży wódek za czas od 1 listopada 1932, ponieważ, wedle ustaleń wyroku, przestał on prowadzić handel tytoniem z powodu zerwania umowy dzierżawnej przez koncesjonarjuszy, a wykupione przez oskarżonego świadectwo opiewało właśnie na nazwisko oskarżonego, jako zastępcy koncesjonarjuszy tytoniowych, nie odnosiło się zatem do jego własnego przedsiębiorstwa.

ad a) Zwalczając zapatrywanie sądu, że wykupione przez oskarżonego świadectwo przemysłowe II kategorji jest właściwe dla sprzedaży tytoniu na podstawie cudzej koncesji i dla własnego przedsiębiorstwa oskarżonego, sprzedaży wódek i t. d., wywodzi Prokurator Sądu Okręgowego, że pogląd ten nie znajduje uzasadnienia w przepisie art. 10 ustawy o podatku przemysłowym, którytо przepis wymaga nabycia odrębnego świadectwa przemysłowego dla każdego oddzielnego zakładu handlowego. W niniejszym wypadku nie jest sporne, ani wątpliwe, że powyższe przedsiębiorstwa, prowadzone za dwiema oddzielnemi koncesjami, opiewającemi na różne osoby, stanowią odrębne zakłady handlowe w rozumieniu art. 10 i 11 cyt. ustawy. Okoliczność, że oba te zakłady handlowe prowadzone były czasowo we wspól-

nem pomieszczeniu (lokalu), jest bez znaczenia wobec wyraźnego brzmienia art. 11 ustawy, w myśl którego za odrębny zakład handlowy uważa się również część pomieszczenia, np. w wypadku, gdy w jednem pomieszczeniu prowadzone są dwa zakłady handlowe, względnie dwa przedsiębiorstwa.

Błąd w powyżej przytoczonych wywodach kasacji tkwi w tem, że przyjmuje się, iż sprzedaż tytoniu i handel wódek stanowią dwa odrębne przedsiębiorstwa, ponieważ prowadzone są na zasadzie dwu różnych koncesyj, opiewających na różne nazwiska. Przy rozstrzyganiu zatem zagadnienia, będącego treścią powyższych wywodów, należy rozważyć, czy w razie istnienia dwu odrębnych koncesyj, opiewających jednak na nazwisko oskarżonego, byłby oskarżony obowiązany, prowadząc przedsiębiorstwo na podstawie tych dwu koncesyj, do wykupienia osobnych świadectw przemysłowych dla dwu gałęzi przedsiębiorstwa. Już przez zaakcentowanie określenia „gałęzi przedsiębiorstwa" nastąpiło rozwiązanie powyższej kwestji i to w tym sensie, że do prowadzenia tego j e d n e g o, z d w u g a ł ę z i s k ł a d a j ą c e g o s i ę, przedsiębiorstwa wystarcza wykupienie jednego, odpowiedniego świadectwa przemysłowego, t. j. oczywiście świadectwa najwyższej, stosownie do rodzaju przedsiębiorstwa, kategorji handlowej. Przepis § 49 rozp. wykon. do art. 11 ustawy o podatku przemysłowym postanawia, że za oddzielne przedsiębiorstwa handlowe, wymagające nabycia osobnego świadectwa przemysłowego, uważa się każde przedsiębiorstwo, wymienione odrębnie w rozdz. I do XXI części II A taryfy, załączonej do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym. Handel tytoniu nie jest wymieniony nigdzie jako specjalna kategorja przedsiębiorstwa, wymagająca osobnego świadectwa przemysłowego, zaliczyć go zatem należy do kategorji handlów towarowych. Skoro także i przedsiębiorstwo sprzedaży wódek, likierów i t. d. wedle brzmienia ust. k. p. 2 kategorja druga cz. II A. I., nie jest ograniczone do sprzedaży wyłącznie tylko wódek, lecz dopuszcza obok tego sprzedaż win, homarów, kawioru i t. d., a więc także i innych towarów, przeto połączenie sprzedaży tych towarów, a więc i niewyłączonego tytoniu, w jednem przedsiębiorstwie nie tworzy jeszcze konieczności wykupienia osobnych świadectw przemysłowych dla poszczególnych gałęzi przedsiębiorstwa.

Skoro zatem otrzymanie dwu koncesyj na sprzedaż towarów, które zresztą bez koncesji sprzedawane być nie mogą, samo przez się nie zobowiązuje kupca do wykupienia dwu świadectw przemysłowych, przeto i połączenie takich koncesyj, chociażby dla różnych wydanych osób, skutku takiego oczywiście mieć nie może, jeśli te różne koncesje połączone zostały w przedsiębiorstwie, prowadzonem na jeden rachu-

nek. Z chwilą bowiem połączenia kilku rodzajów handlu towarowego w jednem przedsiębiorstwie, rodzaje te stają się gałęziami tego przedsiębiorstwa, a uznanie ich za oddzielne przedsiębiorstwa handlowe może nastąpić wskutek rozłączenia tych gałęzi przez prowadzenie ich odrębnie (w innym lokalu przez innego kupca). Zauważyć należy, że mimo obowiązku wykupienia tylko jednego świadectwa przemysłowego, mimo że przedsiębiorstwo składa się z kilku rodzajów handlu towarowego, Skarb Państwa przez to szkody nie ponosi, gdyż kumulacja większej ilości gałęzi przedsiębiorstwa powoduje wzrost sumy obrotu i dochodu, jako podstawy wymiaru odpowiednich podatków obrotowych i dochodowych.

To też słuszny jest okólnik Ministerstwa Skarbu Nr. 178 z 14 grudnia 1926 L. DPO 14651/III..., którym Ministerstwo Skarbu poleca nie żądać oddzielnych świadectw przemysłowych dla sprzedaży wyrobów tytoniowych, prowadzonych w restauracjach, księgarniach i przedsiębiorstwach handlu towarowego, jeśli sprzedaż ta odbywa się w jednym pokoju.

Z tych zatem powodów powyżej przedstawiony pierwszy zarzut kasacji jest nieuzasadniony.

ad b) Również chybiony jest zarzut drugi. Wprawdzie świadectwo przemysłowe opiewa na nazwisko oskarżonego jako zastępcy koncesjonarjuszy tytoniowych, jednak wydane zostało nie w y ł ą c z n i e na sprzedaż tytoniu, lecz także na sprzedaż spirytusu i t. d., a nie ulega wątpliwości, że wykupione zostało przez oskarżonego. Wątpliwość zatem, powstałą wskutek odłączenia się przedsiębiorstwa sprzedaży tytoniu od przedsiębiorstwa sprzedaży wódek przed upływem roku podatkowego, wątpliwość, streszczającą się w pytaniu, kto ma wykupić świadectwo przemysłowe, a raczej, na którem z dwu już obecnie przedsiębiorstw ciąży obowiązek wykupu świadectwa przemysłowego za czas od 1 listopada do końca grudnia 1932 rozstrzygnąć należy oczywiście w ten sposób, że obowiązek ten ciąży na przedsiębiorstwie, które powstało dnia 1 listopada 1932, a nie ulega wątpliwości, że przedsiębiorstwem tem jest oczywiście sprzedaż wyrobów tytoniowych, odłączona od przedsiębiorstwa sprzedaży wódek. I tu można przytoczyć, ponieważ jest słuszny, okólnik Ministerstwa Skarbu z 18 lipca 1929 L. D. V. 5098/4 ..., który wyjaśnia, że koncesjonarjusz nie jest obowiązany do wykupienia świadectwa przemysłowego, jeśli koncesję poddzierżawił, a dzierżawca prowadzi na podstawie tej koncesji sprzedaż wyrobów tytoniowych w swem przedsiębiorstwie na własny rachunek i wykupił właściwe (ściśle dla swego przedsiębiorstwa) świadectwo przemysłowe.

566.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Młyny mączne — „używane do mielenia walce".

1. Pojęcie mielenia przez młyn mączny obejmuje w rozumieniu ustawy wszelkie czynności młyna mącznego ku mechanicznemu przetwarzaniu ziarna na nowy produkt, „mąkę", w jednem lub kilku stadjach, bez względu na to, czy polegają one na tarciu, czy też na innych czynnościach, wymagających jeszcze dalszych czynności, oraz bez względu na to, czy czynność mielenia jest samodzielna, czy byłaby połączona z inną, wreszcie, czy przedstawia się jako pierwsza czynność w akcie mielenia, czy też jako dalsza, w szczególności ku podniesieniu produktu wytwarzanego na wyższy poziom jakości (uszlachetnienie).

2. Walec, nie służący do „rozcierania", lecz do „rozgniecenia" ziarna, może podpadać pod pojęcie walca używanego do mielenia, jeżeli (prócz oczyszczenia) rozgniecenie ziarna na drobiazg jest ułatwieniem dla dalszych czynności, przyśpieszając rozcieranie, zmniejszając zużycie energji i przyrządów i t. p., albo przez oczyszczanie ziarna, wpływając na uszlachetnienie ostatecznego produktu.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 4 września 1933 3 K. 557/33.

SN, po rozpoznaniu kasacji Stanisława D., oskarżonego z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 110/32 Dz. Ust., założonej od wyroku Sądu Okręgowego w Toruniu z 31 stycznia 1933, na zasadzie art. 529 i 532 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił.

....Według „uwagi" do cz. II lit. C rozdz. IV załącznika do art. 23 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust., za podstawę określenia kategorji młyna mącznego (napis rozdz. IV) można brać tylko walce, używane „do mielenia".

Pojęciem mielenia przez młyn mączny obejmujemy w rozumieniu ustawy wszelkie czynności młyna mącznego ku mechanicznemu (lub i pomocniczo-chemicznemu) przetwarzaniu ziarna na nowy produkt, „mąkę", w jednem lub kilku stadjach, bez względu na to, czy polegają one na tarciu, czy też na innych czynnościach, wymagających jeszcze dalszych, oraz bez względu, czy czynność mielenia jest samodzielna, czy byłaby połączona z inną, wreszcie czy przedstawia się jako pierwsza czynność w akcie mielenia, czy też jako dalsza, w szczególności ku podniesieniu produktu wytwarzanego na wyższy poziom jakości (uszlachetnienie produktu mącznego), jak np. w stosunku walców ryflowanych do walców gładkich.

Natomiast czynności, polegające tylko na oczyszczaniu ziarna (w zasadzie bez zmiany jego postaci), bez względu na sposób mechaniczny lub inny i bez względu, czy odbywają się w młynie, czy poza nim (w gospodarstwie rolnem), nie są jeszcze mieleniem, t. j. przetwarzaniem zboża w jednem lub kilku stadjach na nowy produkt n i e-i d e n t y c z n y z ziarnem, aczkolwiek miara czystości ziarna ułatwiałaby mielenie i dawała w efekcie produkt wyższej jakości. Jeżeli jednak czynność oczyszczająca zboże jest zarazem czynnością, poddającą ziarno przeistoczeniu, choćby były potrzebne jeszcze dalsze czynności, wówczas proceder ma cechy nietylko czyszczenia ziarna, lecz już także obok tego „mielenia" w sensie ustawy, choćby tylko jako czynność przygotowawcza i ułatwiająca dalsze stadja mielenia. Użycie w tym celu walców może mieć wpływ na oznaczenie kategorji młyna mącznego. Walec, nie służący do „rozcierania", lecz do „rozgniecenia" ziarna, czyszczący je tem (w związku z wysiewaniem) z kurzu, może podpadać pod pojęcie walca, używanego do mielenia, jeżeli (prócz oczyszczenia) r o z g n i e c e n i e z i a r n a n a d r o b i a z g jest u ł a t w i e n i e m dla dalszych urządzeń i w wykonaniu ich funkcji rozcierania, przyśpieszając ją, wymagając mniejszego zużycia energji i przyrządów, powodując mniejsze zużycie się przyrządów i t. p., albo poza oczyszczaniem ziarna — wpływa na szlachetność ostatecznego produktu.

W powyższym kierunku brak ustaleń sądu merytorycznego; nie jest bowiem wystarczające ustalenie, że „gniotownik" służy do uszlachetnienia produkcji przy równoczesnem ustaleniu, że n i e służy do mielenia. W tym związku nie jest widoczne, co sąd rozumiał przez mielenie w sensie ustawowym, a jeżeli tylko tarcie ziarna (jak kasacja), to popadałby w sprzeczność z ustawą tak co do pojęcia, jak i co do wniosku końcowego o istocie czynu, skoro ustawa nakazuje mieć na uwadze walce, służące do mielenia.

Ten mętny stan rzeczy wobec braku ustaleń, stwierdzających niewątpliwie istotę czynu oskarżonemu przypisanego, lecz nie ujawniających także niewątpliwego braku znamion przestępstwa z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym, powoduje uchylenie wyroku na mocy art. 514 lit. f) k. p. k. . . . .

567.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Pojęcie robotnika w rozdz. XVIII części II lit. C taryfy.

1. Za robotnika uważać można pracownika dorosłego lub młodocianego, jeśli pracownik ten pobiera w jakiejkolwiek formie wynagrodzenie.

2. Do kategorji robotników nie można zaliczyć pracowników, których stosunek do pracodawcy jest tylko stosunkiem ucznia (terminatora, praktykanta) bez śladu charakteru, wynikającego z umowy o najem pracy.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 23 października 1933 2 K. 762/33.

... Oskarżony zarzuca w kasacji: że błędne pod względem materjalnym jest orzeczenie, iż oskarżony winien był wykupić świadectwo przemysłowe kategorji VII (ewentualnie nawet VI), a nie kategorji VIII, jak to uczynił, o ile to orzeczenie oparł sąd na ustaleniu, że oskarżony zatrudnia 3 „pomocników" powyżej lat 18 i 8 „pomocników" poniżej lat 18. Ustawa bowiem przepisuje dla przedsiębiorstwa, jakie prowadzi oskarżony, obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego VII kategorji wówczas, gdy przedsiębiorca zatrudnia 4 — 9 „robotników" bez względu na wiek, byle pracownicy ci nie należeli do kategorji uczniów, nie zna zaś w odniesieniu do takiego przedsiębiorstwa pojęcia „pomocników".

SN zważył, co następuje:

... Przepis ust. XVIII cz. II. C. załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym nie zna pojęcia pomocnika, a także nie przeprowadza różnicy między pracownikami stosownie do ich wieku. Uwidoczniony w wyroku podział na pracowników powyżej i poniżej 18 lat życia nie ma sam przez się żadnego znaczenia, rozróżnienie to było zbędne, gdyż, jak już wypowiedział się SN w wyroku z 26 stycznia 1933 3 K. 1182/32 (Zbiór orzeczeń Nr. 59/33) [1]), o zaliczeniu przedsiębiorstwa tego rodzaju, jakie prowadzi oskarżony, do pewnej kategorji decyduje ilość robotników bez względu na płeć i wiek. Ważne natomiast jest określenie pracowników, zajętych w przedsiębiorstwie oskarżonego. Ustawa przepisuje, że zaliczenie przedsiębiorstwa do pewnej kategorji jest zależne od liczby zajętych w niem „robotników". Za robotnika uważać można pracownika dorosłego lub młodocianego, jeśli pracownik ten pobiera wynagrodzenie w jakiejkolwiek formie. Do kategorji robotników nie można zaliczyć pracowników, których stosunek do pracodawcy jest tylko stosunkiem „ucznia" (terminatora, praktykanta), bez śladu charakteru, wynikającego z umowy o najem pracy. Brak ustalenia charakteru zajętych w przedsiębiorstwie oskarżonego pracowników i określenie ich nieustawowem mianem „pomocników" muszą być uznane za brak ustalenia czynu przypisanego oskarżonemu (art. 514 f k. p. k.)....

---

[1]) OPA 357/33.

568.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

Podstawa wymiaru przy nieruchomościach, podlegających ustawie o ochronie lokatorów: Ustalenie na zasadzie opinji rzeczoznawców.

§ 13 ust. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust. o podatku od nieruchomości ma zastosowanie jedynie w przypadkach niemożności określenia podstawowego komornego według §§ 11 i 12, co winno być ustalone w aktach.

Wyrok NTA z 2 października 1933 l. rej. 2879/30 w sprawie Dr. Władysława Hoszowskiego we Lwowie przeciw Izbie Skarbowej we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości za r. 1928.

...W rozpoznawanej sprawie bezsporne jest, że nieruchomość nie jest wyjęta z pod działania ustawy o ochronie lokatorów z 11 kwietnia 1924 poz. 406 Dz. Ust. i że sporny lokal nie był w okresie podatkowym i nie był też w czerwcu 1914 oddany w najem, lecz że był zajęty przez skarżącego jako współwłaściciela realności, że więc podstawę wymiaru winna, w myśl § 4 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust., stanowić wartość czynszowa lokalu z czerwca 1914. Sporne natomiast jest pytanie, czy — jak twierdzi władza pozwana — wobec zeznania w r. 1914 zbyt niskiej, zdaniem władzy, wartości czynszowej, zachodziły warunki zastosowania § 13 ust. 2 rozporządzenia Prezydenta z 17 czerwca 1924, czy też — jak twierdzi skarżący — zastosowanie § 13 ust. 2, a w szczególności oparcie wymiaru na opinji rzeczoznawców, było niedopuszczalne, skoro nie zachodziła niemożność ustalenia podstawowego komornego względnie wartości czynszowej lokalu według §§ 11 i 12 powołanego rozporządzenia. Otóż władza pozwana nie twierdzi wcale, by danych co do podstawowego komornego względnie wartości czynszowej nie posiadała; przeciwnie, przyznaje w odpowiedzi na skargę, że dane takie posiadała, lecz uważała je za niemiarodajne, ponieważ nie „odpowiadały one stosunkom czynszowym z czerwca 1914". Atoli żaden przepis powołanych ustaw, a w szczególności też §§ 11, 12 i 13 wspomnianego rozporządzenia nie dają władzom wymiarowym prawa kontrolowania czy korygowania danych, zawartych w aktach wymiarowych z r. 1914. A jak to NTA już wyjaśnił w wyroku z 23 kwietnia 1928 l. rej. 1229/26 (Nr. 1442 Zbioru wyroków), § 13 ust. 2 rozporządzenia Prezydenta z 17 czerwca 1924 o podatku od nieruchomości ma jedynie zastosowanie w przypadkach niemożności ustalenia podstawowego komornego według §§ 11 i 12, co winno być ustalone w aktach.

Gdy w rozpoznawanej sprawie nie zachodziła tego rodzaju niemożność, przeciwnie, podstawowe komorne, względnie wartość czynszowa lokalu była ustalona na podstawie urzędowych danych, NTA uznał, że nie zachodziły warunki zastosowania ust. 2 § 13 powołanego rozporządzenia i z tego powodu oparte na tym przepisie zaskarżone orzeczenie z powodu istotnej, ze szkodą dla skarżącego połączonej, wadliwości postępowania uchylił. . . .

569.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

Podstawa wymiaru przy nieruchomościach, podlegających ustawie o ochronie lokatorów.

Rzeczywiste komorne z czerwca 1914 stanowi wiążącą podstawę wymiaru niezależnie od tego, czy jego wysokość odpowiadała rzeczywistej wartości lokalu.

Wyrok NTA z 17 stycznia 1934 l. rej. 8440/30 w sprawie Abrama Parszosa we Włocławku przeciw Izbie Skarbowej Okręgowej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości za r. 1929.

. . . Zauważyć należy, iż z tekstu zaskarżonego orzeczenia nie jest widoczne, czy instancja odwoławcza podzieliła stanowisko, zajęte przez władzę wymiarową w piśmie, skierowanem do podatnika w związku z jego odwołaniem od wymiaru. Z pisma tego wynikałoby, że zdaniem tej władzy ustalenie podstawy wymiaru przez znawców jest uzasadnione także w tym przypadku, kiedy wykazane komorne z czerwca 1914 „niezgodne jest z rzeczywistą przedwojenną wartością" lokalu. Stanowisko to jest błędne, jak to już wynika z poprzednich wywodów. Jeżeli rzeczywiste komorne może być i zostanie ustalone, ono stanowi wiążącą podstawę wymiaru niezależnie od tego, czy jego wysokość odpowiadała rzeczywistej wartości lokalu. . . .

570.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

Stosunek art. XV Konkordatu do przepisów ustawowych o podatku od nieruchomości.

Postanowienia art. XV Konkordatu (poz. 501/25 Dz. Ust.) nie mają charakteru ramowego, wobec tego obowiązują one bez potrzeby wydania osobnych dalszych aktów prawnopaństwowych, a tem samem uchylają, jako przepisy specjalne późniejsze, odmienne ogólne przepisy ustawowe o podatku od nieruchomości.

Wyrok NTA z 4 października 1933 l. rej. 8778/31 w sprawie Grecko-katolickiego Biskupstwa w Stanisławowie przeciw Izbie Skarbowej II we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości za r. 1930.

...W odwołaniu swojem powód uzasadniał wolność podatkową opodatkowanych nieruchomości przepisem Konkordatu, zawartego 10 lutego 1925 między Stolicą Apostolską a Rzecząpospolitą (poz. 501 Dz. Ust.), według którego (art. XV) dobra i prawa majątkowe, należące do duchownych oraz do osób prawnych kościelnych i zakonnych, a których dochody są przeznaczone na cele kultu religijnego i nie przyczyniają się do dochodów osobistych benificjanta, nie podlegają opodatkowaniu. Przytem powód twierdził, że dochód z opodatkowanych nieruchomości służył wyłącznie celom kultu religijnego, wymieniając odnośne poszczególne cele i przedstawiając na dowód odpowiednie swoje oświadczenie oraz ofiarowując dowód ze swoich ksiąg przychodów i rozchodów.

Pozwana władza nie zajęła w zaskarżonem orzeczeniu żadnego stanowiska wobec tych twierdzeń faktycznych i dowodów powoda, dotyczących zaistnienia w jego sprawie warunków, przewidzianych w art. XV Konkordatu. W szczególności nie rozpatrzyła ona, czy wymienione przez powoda poszczególne cele, na które są obracane dochody z opodatkowanych nieruchomości, mają na widoku kult religijny w ścisłem znaczeniu, czy inne zadania, jak np. dobroczynność; czy cele, na które dochody te są obracane, są stałem ich przeznaczeniem, czy tylko wyrazem dowolnych zarządzeń beneficjanta w stosunku do swoich osobistych dochodów.

Natomiast pozwana władza uznała powołany w odwołaniu art. XV Konkordatu za przepis ramowy, który, wobec tego swojego charakteru, sam przez się nie jest wykonalny i nie może powodować żadnych zmian w ogólnem ustawodawstwie państwa polskiego w materji podatku od nieruchomości. Z tego też jedynie powodu oparła ona swoje orzeczenie na § 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust. — i co za tem idzie, oddaliła odwołanie.

Zaskarżone orzeczenie nie wysuwa żadnej wątpliwości co do tego, że tekst Konkordatu z 10 lutego 1925 jest obowiązującą w państwie polskiem ustawą, a sporna jest wobec tego tylko kwestja, czy przepisy Konkordatu, a mianowicie jego art. XV, są wykonalne bezpośrednio — bez specjalnych dalszych postanowień ustawowych. Ponieważ ta kwestja w odniesieniu do ustawy jest wyłącznie kwestją treści odnośnych jej przepisów, ponieważ treść art. XV Konkordatu niczem nie znamionuje charakteru ramowego, lecz zawiera postanowie-

nia dostatecznie dokładne, aby mogły być bezpośrednio zastosowane w praktyce, nie zawiera też żadnych zastrzeżeń specjalnych, uzależniających wykonanie tego artykułu od jakichkolwiek dalszych uzupełnień, należy dojść do konkluzji, że wspomniany artykuł jest wykonalny niezależnie od wydania jakichkolwiek dalszych aktów prawno-państwowych. W tym stanie rzeczy nie może ulegać wątpliwości, że przepis art. XV Konkordatu, jako późniejszy przepis ustawy specjalnej — z samego prawa uchyla w swoim zakresie działanie odmiennych ogólnych przepisów ustawowych o podatku od nieruchomości.

Skoro jednak pozwana władza, wychodząc z odmiennych założeń, a mianowicie z założenia niewykonalności art. XV Konkordatu, pominęła zarzuty i środki dowodowe powoda, dotyczące spełnienia przez niego warunków tego artykułu, a więc mające istotne znaczenie dla sprawy, skoro więc dopuściła się istotnej wadliwości postępowania, której następstwem była szkoda powoda, polegająca na oddaleniu jego odwołania bez należytego wyjaśnienia sprawy — NTA zaskarżone orzeczenie uchylił na podstawie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

Uznając tenor powyższego orzeczenia za słuszny, podnieść jednak należy pewne nieścisłości w podanych motywach.

Słuszne jest twierdzenie Trybunału, że art. XV Konkordatu nie jest ramowy, że więc m o ż e być wprowadzony w życie bez pomocy przepisów wykonawczych. Jest to jednak dopiero jedna strona zagadnienia i nie daje nam odpowiedzi na pytanie, narzucające się samo przez się, czy powód miał p r a w o powoływać się wobec władz polskich na ten artykuł, inaczej mówiąc, czy był on podmiotem danej normy. Sprawa jest sporna. Przypominam orzeczenie SN z 21 kwietnia 1923 w sprawie polskiego traktatu o mniejszościach (Zbiór orzeczeń Zgromadzenia Ogólnego SN 1922—1925, Nr. 14): „...poszczególni obywatele Rzeczypospolitej nie mogą się bezpośrednio powoływać na przepisy traktatu o mniejszościach narodowych (sic!), gdyż obowiązują one tylko Państwo Polskie wobec innych mocarstw, ale dla poszczególnych obywateli Rzeczypospolitej, same przez się, nie stwarzają bezpośrednich uprawnień".

Dotykamy tu znanej kontrowersji pomiędzy monistyczną a dualistyczną teorją prawa.

Rozumować należy, jak następuje:

Konkordat jest umową międzypaństwową; postanowienia jego są prima facie normami prawno-międzynarodowemi, których podmiotami mogą być tylko państwa jako takie, a nie jednostki. Jeżeli norma taka ma obowiązywać organa państwa i obywateli, to musi ona ulec „transformacji" i być włączona w system prawa wewnętrznego danego państwa. Dla uczynienia jakiejś normy prawno-międzynarodowej obowiązującą dla organów państwa, wystarcza podanie jej, po ratyfikowaniu przez Prezydenta, do wiadomości organom naczelnym (drogą kontrasygnatury dokumentu ratyfikacyjnego przez Premjera i Ministra Spraw Zagranicznych, względnie, jak to się dzieje we Francji, drogą promulgacji), które transformują ją w prawo wewnętrzne drogą rozporządzeń lub zarządzeń wykonawczych. Dla obywateli jednak norma taka staje się obowiązującą dopiero po opublikowaniu jej w Dzienniku Ustaw

i dopiero wtedy mogą się oni na nią powoływać, o ile treść jej na to pozwala. W danym wypadku art. XV Konkordatu był opublikowany; a ponieważ treść jego, jak to wykazał Trybunał, nie była ramowa, powód mógł się nań powołać. W przeciwnym razie obowiązywałby on wprawdzie odnośne organa państwowe do wydania potrzebnych zarządzeń, ale nie stwarzałby bezpośrednio praw subjektywnych dla obywateli.

Drugie zastrzeżenie wywołuje nazwanie Konkordatu ustawą. Nie ulega wątpliwości, że umowa międzynarodowa jako taka nie jest ustawą, ani pod względem formalnym, ani materjalnym. Po transformacji, staje się ona normą prawno-wewnętrzną, ale nie ustawą. Okoliczność, że Sejm wyraża swą zgodę na ratyfikację umowy międzynarodowej w formie ustawy, nie nadaje charakteru ustawy tej umowie; mógłby on przecie tę samą zgodę wyrazić w formie zwykłej uchwały. Gdyby było inaczej, to jak należałoby zapatrywać się na umowy ratyfikowane w trybie ust. 1 art. 49 Konstytucji, t. j. bez udziału Sejmu? Wątpliwość ta nie istnieje, jeżeli postanowieniom umów międzynarodowych, integrowanym w prawo wewnętrzne, przyznajemy charakter norm prawno-wewnętrznych, nie mających znaczenia ustaw.

Wreszcie należy podkreślić, że w zdaniu, iż „art. XV Konkordatu, jako późniejszy przepis ustawy specjalnej, z samego prawa uchyla w swoim zakresie działanie odmiennych ogólnych przepisów ustawowych o podatku od nieruchomości”, wyraz „późniejszy” jest zbędny, albowiem lex generalis, nawet posterior, non derogat legi priori speciali, tem bardziej, że norma wewnętrzna, oparta na umowie międzynarodowej, jest „nakazana” przez prawo międzynarodowe (Triepel), jest międzynarodowo związana i może być uchylona tylko actu contrario, a nie zwykłą ustawą abrogacyjną.

Prof. Juljan Makowski

571.

OPŁATY STEMPLOWE.

Odgraniczenie umowy odpłatnej od darowizny.

Umowa, na mocy której rodzice „zdają“ synowi nieruchomość, a on zobowiązuje się do świadczeń perjodycznych na rzecz rodziców na czas ich życia, jest umową odpłatną, a nie darowizną, jeżeli wartość świadczeń perjodycznych, skapitalizowana według przepisów o opodatkowaniu darowizn, przewyższa wartość nieruchomości, podaną w piśmie stwierdzającem umowę; pismo to zatem podlega opłacie stemplowej w myśl rozdz. X u. o. s.

Wyrok NTA z 24 lutego 1933 l. rej. 3783/32 w sprawie Walentego Fabisia w Palędziu przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie opłaty stemplowej.

Kontraktem notarjalnym z 27 maja 1930 Walenty Fabiś i żona jego Marjanna zdali synowi swemu Walentemu opisane bliżej w kontrakcie nieruchomości, ich własność stanowiące, który oświadczył, iż darowiznę przyjmuje. Na nabytych nieruchomościach ciąży pożyczka na rzecz Państwowego Banku Rolnego w wysokości 7.100 zł. Pożycz-

kę tę przyjmuje nabywca jako samodłużnik. Dalej zobowiązuje się nabywca wypłacić swemu bratu Czesławowi 3.000 zł. Wreszcie zobowiązuje się nabywca do wydawania rodzicom świadczeń w naturze, bliżej w kontrakcie wyszczególnionych, do płacenia rocznie gotówką 200 zł i wyprawienia pogrzebów, stosownych do ich stanu. W razie śmierci jednego ze zdających zobowiązany jest nabywca dostarczać „wymiar" pozostałemu przy życiu w niezmniejszonej ilości, z wyjątkiem gotówki, którą w tym wypadku obniża się rocznie do 100 zł. W interesie stemplowym podają strony wartość nieruchomości wraz z inwentarzami i zapasami na 16.500 zł, roczną wartość wymiaru na 1.200 zł, wartość pogrzebów po 300 zł, a wiek zdającego na 56 lat, zaś zdającej na 49 lat. Nakazem płatniczym z 21 września 1931 wymierzył Urząd Skarbowy od powyższego aktu, na mocy ustawy o opłatach stemplowych z 1 lipca 1926 poz. 570 Dz. Ust., przyjmując za podstawę wymiaru kwotę 19.700 zł, opłatę stemplową według stawki 4% (art. 6, 52, 58, 10 u. o. s.). W odwołaniu przeciw temu wymiarowi płatnik podniósł, że przedmiotowy kontrakt stanowi umowę darowizny, że od podanej w kontrakcie wartości nieruchomości w kwocie 16.500 zł należało potrącić ciężary . . . , że mają tu zastosowanie przepisy ustawy w przedmiocie spadków i darowizn, w myśl których akt notarjalny z 27 maja 1930 wolny jest od opłaty stemplowej, albowiem wartość darowizny, po potrąceniu przejętych ciężarów, nie przekracza 10.000 zł. Decyzją z 30 stycznia 1932 Izba Skarbowa nie uwzględniła odwołania, powołując się na przepisy prawne, przytoczone w nakazie płatniczym, oraz na art. 7 ust. 2 u. o. s. . . .

NTA rozważył na skargę, wniesioną na tę decyzję, co następuje:

. . . Wartość świadczeń rocznych, obliczona w myśl §§ 18 i 19 ustawy niem. o podatku spadkowym z r. 1906 wynosi (1.200 × 14) 16.800 zł, do czego należało doliczyć inne ciężary przejęte przez nabywcę. Odpłata więc ze strony nabywcy przekracza niepomiernie wartość odstąpionej nieruchomości, wobec czego oczywiście nie może być mowy o darowiźnie, której najistotniejszą cechą jest zamierzenie wzbogacenia nabywcy, z pomniejszeniem mienia odstępującego (animus donandi).

Z tych powodów NTA uznał, iż skargę, jako nieuzasadnioną, sienie nieruchomości nastąpiło pod tytułem uciążliwym, miała władza skarbowa prawo i obowiązek traktować umowę jako odpłatną i stosować do niej odnośne postanowienia ustawy o opłatach stemplowych z 1 lipca 1926 poz. 570 Dz. Ust., a w szczególności art. 52 i 58.

Z tych powodów NTA uznał, iż skargę, jako nieuzasadnioną, należy oddalić.

W numerze poprzednim pisma (Nr. 2 z r. 1934) wkradła się pomyłka drukarska na stronie 92 w wierszu 7 od dołu. Wiersz ten powinien brzmieć:

Z chwilą, gdy z treści aktu okazało się niewątpliwie, że przenie-

572.

OPŁATY STEMPLOWE.

Umowa o ustanowienie kaucji[1]).

Kaucja, ustanowiona na zabezpieczenie wszelkich praw, wynikających z posiadania weksli wszelkiego rodzaju: bądź wystawionych, bądź akceptowanych, bądź żyrowanych przez osobę, która ustanawia kaucję, nie jest „zabezpieczeniem kredytu wekslowego" w rozumieniu art. 82 p. 1 u. o. s.

Wyrok NTA z 16 stycznia 1933 l. rej. 8951/30 w sprawie Spółki z ogr. odp. „Caro" w Krakowie przeciw Izbie Skarbowej w Krakowie w przedmiocie opłaty stemplowej.

... W zapisie kaucyjnym przedstawiciele Spółki p. f. „Caro", zaznaczywszy, że Spółka ma przyznany przez Komunalną Kasę Oszczędności m. Krakowa kredyt wekslowy, ustanowili w imieniu wymienionej spółki prawo zastawu dla kaucji na zabezpieczenie praw Komunalnej Kasy Oszczędności m. Krakowa, wynikających z powyższego stosunku kredytowego, względnie z posiadania weksli przez Spółkę bądź przyjętych, bądź też wystawionych lub żyrowanych. ...

W myśl art. 82 ust. 1 u. o. s. pismo, stwierdzające umowę o ustanowienie zastawu lub hipoteki, tytułem kaucji, podlega zasadniczo opłacie w wysokości 0,1% od sumy kaucji, natomiast według ustępu 2 p. 1 tegoż artykułu podlega ulgowej opłacie w wysokości 3 zł pismo, stwierdzające ustanowienie kaucji dla kredytu wekslowego.

Z pisma musi tedy jasno wypływać, iż kaucja ustanowiona została li tylko dla kredytu wekslowego, t. zn. dla kredytu udzielonego na podkład weksli wręczonych w tym celu kredytodawcy. Zaznaczenie zaś w zapisie kaucyjnym, iż kaucja ustanowiona została dla wszelkich praw Komunalnej Kasy Oszczędności, wynikających z posiadania przez nią weksli wszelkiego rodzaju: wystawionych i akceptowanych, a także żyrowanych, dopuszcza wniosek, że kaucja służyć ma nietylko dla weksli, wiążących się ściśle ze stosunkiem kredytowym i będących zewnętrznym objawem tego stosunku między osobami, które zawarły umowę o ustanowienie kaucji, lecz także dla innych weksli, wprawdzie żyrowanych przez Spółkę, lecz będących poza ramami omawianego stosunku kredytowego.

Ponieważ powódka, żądająca zastosowania ulgowej stawki, nie zaofiarowała dowodu na wykazanie, że wniosek taki byłby nietrafny, a nawet — jak słusznie władza pozwana w odpowiedzi na skargę za-

---

[1]) Por. OPA 13/32.

znaczyła — oświadczeniem swem w skardze: „czy firma skarżąca poda do eskontu swoje osobiste weksle, czy też zreeskontuje rymesy z swojem żyrem, jest obojętne" sama przyznała, że zastaw może służyć także na zabezpieczenie takich praw Komunalnej Kasy Oszczędności wobec Spółki, jakie wyniknąć mogą nie z istniejącego między temi właśnie osobami stosunku kredytowego, ale ze stosunków innego rodzaju, przeto NTA uznał, iż skargę, jako nieuzasadnioną, należy oddalić.

W krótkim czasie zapada już drugi zgodny wyrok NTA. Pierwszy zapadł 14 marca 1932 l. rej. 4330/29 (OPA 13/32). Zapadły one nie w sprawach z terenu b. Kongresówki, lecz b. zaborów pruskiego i austrjackiego. Złączeni w jedną wielką ojczyznę, różnimy się jednak ciągle jeszcze między sobą, bo kształcenie nas było niejednakie. My w b. Kongresówce kształciliśmy się nie na filozofji prawa, jak w dwu innych dzielnicach porozbiorowych i podstawowe zasady prawa nie zapadły w nas tak głęboko; byliśmy realistami, braliśmy prawo ze strony praktycznej. Tak je nam podawano. Dla nas „kredyt wekslowy", jako taki, był martwą literą, dla nas kredytem wekslowym był kredyt, oparty wogóle na wekslach. Czy weksle wydał ten, który ustanawiał hipotekę kaucyjną, czy kto inny, czy hipotekę dawano celem zabezpieczenia wierzytelności, w chwili ustanowienia hipoteki już istniejących, czy też dopiero z chwilą ustanowienia hipoteki mających powstać — nie rozróżnialiśmy.

Zdajemy sobie sprawę, iż bezzasadnie w sprawie quaestionis skarży się spółka Caro, skoro, jak to słusznie wytknął jej Trybunał, sama rozróżniała w zapisie kaucyjnym weksle „ze stosunku kredytowego" i weksle przez spółkę przyjęte, żyrowane. My w b. Kongresówce nie rozróżnialiśmy. Nie pisaliśmy nigdy w kaucji, że dana jest na zabezpieczenie „kredytu wekslowego", ale że dana jest na „zabezpieczenie wszelkich należności we wszelkiej walucie, procentach i kosztach, przypadających i w przyszłości przypadać mogących od zeznającego... w jakimkolwiek charakterze — wystawcy, żyranta lub poręczyciela, ale jedynie z tytułu weksli już wydanych lub wydanemi być mogących". Kaucję powyższą formułowaliśmy w ten sposób, aby nie było wątpliwości, na co kaucja wekslowa została zapisana, a wreszcie z uwagi na to, że weksel nie ma daty pewnej, aby nie było kwestji i sporów na lata całe, kiedy weksel został faktycznie wydany, czy przed zapisaniem kaucji, czy po jej zapisaniu. Pisaliśmy, że jest zapisana na zabezpieczenie weksli, już wydanych i wydanemi być mogących. Faktycznie jednak kto wymagał u nas kaucji hipotecznej, to przed zapisaniem kaucji pieniędzy na weksle bez kaucji nie dawał. I dziś chyba z kaucji na „kredyt wekslowy" korzystać nie będziemy, bo ważniejsze jest dobre zabezpieczenie hipoteczne, aniżeli mniejszy stempel. Jeżeli więc nie wszyscy my, prawnicy, rozróżnialiśmy, kto i kiedy wydawał weksel i w jaki sposób podpisywał, czy jako wystawca, żyrant, bądź poręczyciel, i uważaliśmy, że wszystkie te weksle są oparte na kredycie wekslowym — zwłaszcza, że w wielu wypadkach, gdy wymagano kilku podpisów, właściwym wystawcą wekslu bywał niejednokrotnie jeden z żyrantów, a wystawca podpisywał się „z grzeczności" — to jakże mogą rozróżnić i pojąć „kredyt wekslowy" zwykli śmiertelnicy — nie prawnicy? Że zaś ustawa stemplowa pisana jest nie specjalnie dla prawników, ale dla sfer najszerszych — przemysłowych, handlowych, rzemieślniczych, winna zatem dawać wskazanie jasne, szczegółowe, zrozumiałe dla każdego. Art. 82 ustawy stemplowej winien więc być w drodze prawodawczej uzupełniony, aby stał się zrozumiałym dla wszystkich.

Marjan Kurman

573.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty wzamian świadczeń drogowych w naturze: Treść statutu[1]).

Uchwała (statut), ustanawiająca opłaty w miejsce świadczeń drogowych w naturze, winna wskazywać, jakie świadczenia w naturze na mieszkańców nałożono i w jaki sposób zamieniono je na opłaty w gotówce.

Wyrok NTA z 4 grudnia 1933 l. rej. 10.967/31 w sprawie Towarzystwa Kopalń i Zakładów Hutniczych Sosnowieckich Sp. Akc. przeciw Wydziałowi Powiatowemu Sejmiku Będzińskiego w przedmiocie opłat zastępczych wzamian świadczeń drogowych w naturze na r. 1931/32.

...NTA uznał za bezprzedmiotowy zarzut skargi, że mieszkańcy, obowiązani według art. 29 ustawy drogowej do świadczeń drogowych w naturze, winni — w razie wprowadzenia opłat zastępczych z art. 31 — mieć możność wyboru między wykonaniem tych świadczeń w naturze a uiszczeniem opłaty zastępczej, albowiem w konkretnym wypadku statut w ostatnim ustępie § 1, idąc wprawdzie w odwrotnym kierunku, niż to czyni art. 31, a mianowicie zamieniając nie świadczenia na opłatę, lecz opłatę na świadczenia, dawał jednak możność zobowiązanym wykonania świadczeń w naturze.

Jednakowoż nawet z charakteru zastępczego, jaki tego rodzaju opłatom nadaje art. 31, wynika, że opłaty te mogą być wprowadzone tylko w razie pociągnięcia mieszkańców gminy według art. 29 do świadczeń drogowych w naturze, że zatem uchwała odnośna wskazywać winna, jakie świadczenia w naturze na mieszkańców nałożono i w jaki sposób zamieniono te świadczenia na opłaty w gotówce.

Płatnikowi należy też podać, czy opłata ta jest ekwiwalentem tylko za świadczenia drogowe w postaci robocizny, czy też także za świadczenia, polegające na dostarczeniu środków przewozowych, a to ze względu na przepis ust. 2 art. 32, z którego wynika — jak to już NTA uzasadnił w wyroku swym z 23 stycznia 1930 l. rej. 1811/27 (Zbiór wyroków Nr. 182 A) — że do uiszczenia opłaty zastępczej zamiast dostarczenia środków przewozowych nie mogą być pociągane osoby, środków tych nie posiadające.

Gdy więc skarżące Towarzystwo w odwołaniu zarzuciło, że nie posiada na terenie gminy środków przewozowych oprócz koni, zatrudnionych pod powierzchnią ziemi, których posiadacze w myśl art. 33

---

[1]) Por. OPA 511/33.

p. 7 ustawy są zwolnieni od świadczeń, że przeto nie może być zobowiązane ani do świadczeń w środkach przewozowych, ani do opłat, zastępujących te świadczenia, — rzeczą pozwanej władzy było uzupełnić wymiar, dokonany przez Urząd Gminy, i dokładnie wykazać, jakiego rodzaju i w jakiej wysokości świadczeniami z pośród wyszczególnionych w § 1 statutu (1.095 podwód jednokonnych i 3.372 dniówki robocizny pieszej) obciążono skarżące Towarzystwo przy podziale tych świadczeń pomiędzy mieszkańców gminy, a w szczególności, czy skarżące Towarzystwo zostało obciążone również obowiązkiem dostarczania środków przewozowych, a w tym ostatnim wypadku, jakie środki przewozowe, posiadane przez Towarzystwo na terenie gminy, były wzięte pod uwagę przez władze wymiarowe przy wymiarze tych świadczeń.

Władza pozwana jednakże, jak widać z zaskarżonego orzeczenia, pominęła wszystkie te niezbędne ustalenia, wychodząc z mylnego założenia, że skoro Urząd Gminy uchwalił zastąpić świadczenia opłatami, to już zastrzeżenie ostatniego ustępu art. 33 nie odgrywa roli. . . .

574.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Prawomocność wymiaru — znaczenie ustaleń faktycznych przy wymiarach na następne okresy.

Skutek prawomocności wymiaru obejmuje tylko sentencję orzeczenia wymiarowego, nie obejmuje natomiast ustaleń faktycznych, przyjętych za podstawę wymiaru.

Wyrok NTA z 29 grudnia 1933 l. rej. 10.735/31 w sprawie Jana Straszewskiego w Zahorcach Wielkich przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łucku w przedmiocie specjalnej opłaty drogowej.

. . . Skarżący podniósł w skardze, że, skoro orzeczeniem z 24 października 1929 Wydział Powiatowy stwierdził, iż objekt skarżącego leży poza odnośną strefą opodatkowania, i na tej podstawie wymiar dopłat drogowych na r. 1929/30 umorzył, to tego rodzaju stanowisko Wydziału Powiatowego posiada moc rzeczy osądzonej (res iudicata) w kwestji samej zasady opodatkowania i nie może być zmienione późniejszem orzeczeniem.

Zarzutu tego NTA nie mógł uznać za trafny, ponieważ skutek prawomocności wymiaru za pewien okres czasu obejmuje tylko sentencję wymiarowego orzeczenia, nie obejmuje natomiast ustaleń faktycznych, wziętych za podstawę wymiaru. Przy wymiarach więc na następne okresy nie jest władza wymiarowa na skutek samej prawo-

mocności wymiaru za okres poprzedni związana ustaleniami faktycznemi, służącemi za podstawę poprzedniego wymiaru, podobnież jak podatnik nie jest przy nowym wymiarze pozbawiony prawa zwalczania ustaleń faktycznych, które posłużyły władzy za podstawę prawomocnego wymiaru za okres poprzedni....

575.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Dodatki komunalne do państwowego podatku dochodowego na obszarze Województwa Śląskiego: Właściwość władz.

Przepis art. 8 ustawy śląskiej z 14 kwietnia 1924 w brzmieniu ustawy z 17 maja 1926 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 30 Dz. Ust. Śl. nie zmienił postanowień przepisów art. 38 p. 5 i 39 tejże ustawy, o ile chodzi o dodatki komunalne do państwowego podatku dochodowego, a zatem do rozstrzygania o obowiązku podatkowym odnośnie do tego dodatku właściwe są władze w art. 39 względnie 38 p. 5 wskazane. (Teza).

Wyrok NTA z 18 grudnia 1933 l. rej. 7579/31 w sprawie ks. Michała Lewka w Tarnowskich Górach przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie dodatku komunalnego do podatku dochodowego na r. 1930.

...Spór przed instancją kasacyjną toczy się wyłącznie o legalność wymierzonego dodatku komunalnego od dochodu pewnego określonego rodzaju.

Otóż kompetencje władz orzekających i tryb postępowania w sprawach, dotyczących podatków komunalnych, normują postanowienia części V ustawy z 14 kwietnia 1924 względnie 17 maja 1926 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych w Województwie Śląskiem (poz. 30 Dz. Ust. Śl.). Przepisy zaś art. 39 w związku z 38 p. 5 mają zastosowanie także do tak zw. „dodatku” do państwowego podatku dochodowego, gdyż postanowienie art. 8, głoszące, że co do komunalnych dodatków do państwowego podatku dochodowego obowiązują postanowienia ustaw państwowych, odnosi się tylko do materjalnej strony uprawnień samorządowych, natomiast nie przesądza ono strony proceduralnej, uregulowanej właśnie w części V.

Otóż z tych przepisów wynika, że w wypadku kwestjonowania przez płatnika obowiązku podatkowego, o ile chodzi o podatki komunalne, które ustawa określa jako dodatki, odwołanie, skierowane przeciwko dodatkowi, stanowi środek obrony oddzielny od ewentualnego

odwołania przeciwko państwowemu podatkowi i podlega odrębnym kompetencjom władz, przewidzianych w art. 38 p. 5.

W konkretnym przypadku skarżący właśnie kwestjonował w postępowaniu administracyjnem prawo samorządu komunalnego, a nie Skarbu Państwa, do pobierania dodatku komunalnego od dochodów w odwołaniu bliżej określonego rodzaju. Do rozpatrzenia zatem takiego środka prawnego nie był właściwy organ, powołany do rozstrzygania odwołań przeciwko podatkowi dochodowemu, lecz powołana była wyłącznie władza z art. 38 p. 5, oczywiście w trybie tam ustalonym względnie utrzymanym w mocy.

Ponieważ Komisja Odwoławcza do państwowego podatku dochodowego wdała się w rozpoznanie sporu, leżącego poza obrębem jej kompetencji, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania w myśl art. 84 p. 3 ustawy o NTA (rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.), nie wdając się w tym stanie rzeczy w rozpoznanie legalności orzeczenia pod względem materjalnym.

576.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Osoby, które przed 1 stycznia 1928 były prawomocnie poddane obowiązkowi ubezpieczenia pensyjnego.

Osoby, które przed 1 stycznia 1928 były prawomocnie poddane obowiązkowi ubezpieczenia pensyjnego, podlegają obowiązkowi ubezpieczenia na zasadzie art. 158 (ust. 1) rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. o ubezpieczeniu pracowników umysłowych. (Teza).

Wyrok NTA z 17 lutego 1933 l. rej. 10554/31 w sprawie Gminy wyznaniowej żydowskiej w Krakowie przeciw Ministerstwu Pracy i O. S. w przedmiocie ubezpieczenia rzezaków i wierników skarżącej.

Zakład Ubezpieczeń Pracowników Umysłowych we Lwowie decyzją z 18 marca 1929 stwierdził, że rzezacy względnie wiernicy Gminy wyznaniowej żydowskiej w Krakowie ... podlegają obowiązkowi ubezpieczenia. Urząd Wojewódzki w Krakowie orzeczeniem z 9 stycznia 1930 uchylił powyższą decyzję Z. U. P. U., o ile ona dotyczy obowiązku ubezpieczenia od dnia 1 stycznia 1928, a Ministerstwo Pracy i O. S. orzeczeniem z 29 sierpnia 1931 uchyliło decyzję Urzędu Wojewódzkiego i przywróciło moc prawną orzeczeniu Z. U. P. U.

Na to orzeczenie ministerjalne wniosła Gmina wyznaniowa żydowska w Krakowie skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

W motywach zaskarżonego orzeczenia zaznaczono, że wymienieni wyżej rzezacy i wiernicy byli jako nie będący wyłącznie pracownikami fizycznymi ubezpieczeni przed dniem 1 stycznia 1928 na zasadzie § 1 przepisów o ubezpieczeniu pensyjnem w brzmieniu, zmienionem ustawą z 10 czerwca 1921 poz. 370 Dz. Ust., że wobec tego pracownicy ci, jakkolwiek nie mogliby być zaliczeni do żadnej z kategoryj, wyszczególnionych w art. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust., podlegają na zasadzie art. 158 ust. 1 tegoż rozporządzenia obowiązkowi ubezpieczenia i że obojętne jest przytem, czy sporne jest ich zaliczenie do pracowników umysłowych, gdyż w myśl przepisów, które obowiązywały przed dniem 1 stycznia 1928, byli prawomocnie ubezpieczeni i nadal w razie stosowania tych przepisów podlegaliby obowiązkowi ubezpieczenia.

Otóż w art. 3 rozporządzenia z 24 listopada 1927 określono, kogo należy uważać za pracownika umysłowego w rozumieniu tego rozporządzenia. W art. 158 (ust. 1) tego samego rozporządzenia postanowiono, że osoby, które były ubezpieczone przed wejściem w życie tego rozporządzenia (1 stycznia 1928) w myśl ustaw, określonych w art. 145, i które nadal w razie stosowania tych ustaw podlegałyby obowiązkowi ubezpieczenia, podlegają temu obowiązkowi w myśl tego rozporządzenia, chociażby nie odpowiadały przepisom art. 3.

Skarżąca Gmina wywodzi, że powyższe postanowienia art. 158 nie mają zastosowania do rzezaków i wierników, o których chodzi, gdyż postanowienia te mają na względzie nietylko to, czy dana osoba była faktycznie ubezpieczona, lecz okoliczność, czy obowiązkowi ubezpieczenia podlegała według przepisów poprzednich. Ten ostatni warunek nie jest, zdaniem skarżącej Gminy, spełniony co do jej rzezaków względnie wierników, ponieważ pracownicy ci nie należą do żadnej kategorji osób, które według przepisów obowiązujących do dnia 1 stycznia 1928, w szczególności według art. 1 ustawy z 10 czerwca 1921, podlegały obowiązkowi ubezpieczenia pensyjnego. Skarżąca Gmina przyznaje zarazem, że powyżsi jej pracownicy byli do r. 1928 ubezpieczeni i podnosi, że, gdyby nawet ubezpieczenia tego nie kwestjonowała, to zaniechanie to nie stanowiłoby podstawy do przyjęcia, że rozstrzygnięta została kwestja, czy ubezpieczenie powyższe było obowiązkowe.

Rozpatrując te wywody, stwierdzić należy, że z przytoczonych wyżej postanowień art. 158 (ust. 1) rozporządzenia z 24 listopada 1927 wynika niewątpliwie, iż dotyczą one tylko osób, które były do dnia 1 stycznia 1928 ubezpieczone jako podlegające obowiązkowi ubezpieczenia.

Rozstrzygnięcia wymaga kwestja, kogo należy przytem uważać

za podlegającego temu obowiązkowi. Sytuacja w tym względzie jest jasna, gdy chodzi o osobę, która była ubezpieczona i według prawa materjalnego podlegała obowiązkowi ubezpieczenia. Rozpatrzenia wymaga natomiast sytuacja, gdy chodzi o osobę, która była ubezpieczona i co do której obowiązek ubezpieczenia został ustalony formalnie prawomocnie, lecz mogłyby zachodzić wątpliwości, czy trafnie zastosowano prawo materjalne. NTA uznał, że także i do tego wypadku mają zastosowanie postanowienia art. 158 (ust. 1). Z prawomocnego bowiem ustalenia, dokonanego na zasadzie przepisów o ubezpieczeniu pensyjnem w brzmieniu, zmienionem ustawą z 10 czerwca 1921, że dana osoba podlega obowiązkowi ubezpieczenia, wynikło dla tejże osoby prawo domagania się uznania tego obowiązku tak przez zakład pensyjny, jak i przez pracodawcę, a widocznym celem art. 158 (ust. 1) rozporządzenia z 24 listopada 1927 jest właśnie ochrona praw, nabytych co do ubezpieczenia. Osoba, uznana prawomocnie na zasadzie przepisów o ubezpieczeniu pensyjnem w brzmieniu, zmienionem ustawą z 10 czerwca 1921, za podlegającą obowiązkowi ubezpieczenia, podlegałaby w razie stosowania tych przepisów — oczywiście przy niezmienionym stanie faktycznym—nadal powyższemu obowiązkowi, gdyż uznanie to jako prawomocne byłoby wiążące tak dla zakładu pensyjnego, jak i dla pracodawcy.

W niniejszej sprawie skarżąca Gmina przyznaje, że rzezacy i wiernicy, których dotyczy zaskarżone orzeczenie, byli poddani obowiązkowi ubezpieczenia, i nie twierdzi nawet, że przed wejściem w życie rozporządzenia z 24 listopada 1927 kwestjonowała ten obowiązek. Przyjąć wobec tego należy, że obowiązek ten był prawomocnie ustalony. Podniesiona zaś przez skarżącą Gminę okoliczność, że w tym względzie zachodził z jej strony błąd prawny, nie ma istotnego znaczenia dla formalnej prawomocności ustalenia obowiązku ubezpieczenia, a tem samem w myśl powyższych wywodów dla zastosowalności art. 158.

Kierując się temi rozważeniami, należało oddalić skargę, jako nieuzasadnioną.

577.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Ekspedjenci handlowi.

Ekspedjent handlowy, któremu uprawnienia pracowników umysłowych nie służyły z mocy prawa samego na zasadzie obowiązujących przepisów prawnych, a który korzysta z tych uprawnień jedynie z mocy umowy, nie podpada pod pojęcie pracownika umysłowego na zasa-

dzie ust. ost. art. 158 rozporządzenia z 24 listopada 1927 o ubezpieczeniu pracowników umysłowych. (Teza).

Wyrok NTA z 26 kwietnia 1933 l. rej. 9721/31 w sprawie Zakładu Ubezpieczeń Pracowników Umysłowych w Warszawie przeciw Ministerstwu Pracy i O. S. w przedmiocie ubezpieczenia Szmula B., pracownika firmy L. w Białymstoku.

...Skarżący Zakład wywodzi, że B. winien być uznany za pracownika umysłowego na zasadzie art. 158 (ust. ost.) rozporządzenia z 24 listopada 1927, ponieważ jest zatrudniony w charakterze ekspedjenta sklepowego i korzysta z uprawnień, które na zasadzie rozporządzenia z 16 marca 1928 i ustawy z 16 maja 1922 służą pracownikom umysłowym, a w szczególności korzysta od szeregu lat z czterotygodniowego urlopu wypoczynkowego, a pracodawca jego stoi na stanowisku, że w razie postanowienia rozwiązania stosunku służbowego winien mu wypowiedzieć pracę na trzy miesiące naprzód.

Wywody te nie są trafne. Według bowiem postanowień, zawartych w ost. ust. art. 158 rozporządzenia z 24 listopada 1927, dla kwestji, czy ekspedjent sklepowy winien być na zasadzie tych postanowień uważany za pracownika umysłowego, istotna jest okoliczność, czy korzysta on z uprawnień pracowników umysłowych na mocy obowiązujących przepisów prawnych. Pracownikiem umysłowym w myśl tego przepisu jest zatem tylko ten ekspedjent sklepowy, któremu uprawnienia pracowników umysłowych służą z mocy samego prawa ze względu na rodzaj jego zatrudnienia, a więc niezależnie od tego, jakie postanowienia co do tych uprawnień zawarte są w umowie o pracę. Wobec tego ekspedjent sklepowy, któremu uprawnienia powyższe nie służyły na zasadzie obowiązujących przepisów prawnych z mocy prawa samego, a który korzysta z tychże uprawnień jedynie z mocy umowy o pracę, nie podpada pod pojęcie pracownika umysłowego na zasadzie przepisu, o którym mowa. W następstwie tego okoliczności, że B. korzysta corocznie z czterotygodniowego urlopu wypoczynkowego i że rozwiązanie jego stosunku pracy uzależnione jest od trzymiesięcznego terminu wypowiedzenia, mogłyby mieć znaczenie istotne dla kwestji zaliczenia B. do pracowników umysłowych tylko w takim razie, gdyby odnośne uprawnienia służyły mu już z mocy samego prawa, jako pracownikowi umysłowemu. Za dostateczną podstawę dla powyższych uprawnień B. nie mogą być jednak uznane postanowienia ani rozporządzenia z 16 marca 1928, ani ustawy z 16 maja 1922. Rozporządzenie z 16 marca 1928 dotyczy bowiem umowy o pracę pracowników umysłowych, za pracowników zaś tej kategorji uznano w art. 2 p. 9 tegoż rozporządzenia nie wogóle ekspedjentów sklepowych, lecz tylko tych z pośród nich, którzy odpowiadają wymogom wykształcenia, określonym w tym prze-

pisie względnie w przewidzianem w nim rozporządzeniu ministerjalnem (patrz poz. 588/30 Dz. Ust.). Wymogi te są pod względem istotnym zgodne z wymogami, określonemi w art. 3 p. 9 i w art. 158 (ust. 2) rozporządzenia z 24 listopada 1927, względnie w rozporządzeniu ministerjalnem z 1 kwietnia 1931 (poz. 414 Dz. Ust.). O ile zaś chodzi o ustawę z 16 maja 1922, to w § 15 wydanego do niej rozporządzenia wykonawczego z 11 czerwca 1923 (poz. 464 Dz. Ust.) uzależniono uznanie sprzedawców sklepowych za pracowników umysłowych m. i. od ukończenia przez daną osobę szkoły zawodowej lub średniej. Powyższe postanowienie rozporządzenia z 11 czerwca 1923 zostało zmienione rozporządzeniem ministerjalnem z 26 lipca 1929 (poz. 467 Dz. Ust.).

W tem ostatniem rozporządzeniu — jak to wynika z jego § 1 p. 9 — zaliczono sprzedawców i ekspedjentów sklepowych do pracowników umysłowych o tyle, o ile objęci są rozporządzeniem z 16 marca 1928, a zatem o ile odpowiadają warunkom, określonym w art. 2 tegoż rozporządzenia. Gdy zaś skarżący Zakład nie odmawia zgodności z rzeczywistością twierdzeniu, zawartemu w zaskarżonem orzeczeniu, że B. nie posiada żadnego wykształcenia ani ogólnego, ani zawodowego, należało oddalić skargę, jako nieuzasadnioną.

578.

KARTELE.

Pojęcie kartelu. Powody rozwiązania umów kartelowych: Cena gospodarczo nieusprawiedliwiona.

1. Ustawa o kartelach obejmuje prócz karteli w ścisłem tego słowa znaczeniu również trusty, koncerny i inne podobne ustroje gospodarcze.

2. Przez kartele rozumieć należy wolne, oparte na umowie porozumienia lub zrzeszenia przedsiębiorstw tej samej gałęzi wytwórczości lub wymiany, mające na celu, drogą wzajemnych zobowiązań uczestników umowy, kontrolę lub regulowanie produkcji, zbytu, cen i warunków wymiany.

3. Niema podstaw do uznania umów, organizujących osoby prawne, będące organami, reprezentującemi kartel, za umowy o kartel, przewidziane w art. 1 ustawy o kartelach.

Rozwiązanie umowy o kartel nie daje jeszcze podstawy do rozwiązania umowy spółki, będącej jako osoba prawna organem kartelu.

4. Ceną „gospodarczo usprawiedliwioną“ jest cena równa lub zbliżona do najniższych, możliwych w danym czasie i kraju, kosztów

produkcji danego artykułu (przy uwzględnieniu w kosztach produkcji także zysku przedsiębiorcy).

Samo ustalenie, że ustanowiona przez kartel cena odbiega od pojęcia ceny „gospodarczo usprawiedliwionej", nie upoważnia jeszcze do stwierdzenia, że przez to cena ta była gospodarczo nieusprawiedliwiona w rozumieniu art. 4 ustawy o kartelach; w tej mierze bowiem może decydować szereg okoliczności ubocznych, usprawiedliwiających zarówno istnienie kartelu, jak i ceny przezeń pobierane, względami na ogólno-gospodarcze potrzeby kraju.

Orzeczenie Sądu Kartelowego z 16 — 18 października 1933 C. 1/33 w sprawie przeciw firmie „Centrocement" Sp. z ogr. odp. w Warszawie i innym o rozwiązanie umów, zawartych w polskim przemyśle cementowym.

Sąd Kartelowy na mocy art. 4, 5, 6, 7 i 14 ustawy o kartelach z 28 marca 1933 poz. 270 Dz. Ust. następujące umowy:

1) z 11 lutego 1930, zawartą we Lwowie pomiędzy firmami „Firley" S. A., Goleszowską Fabryką Portland-Cementu S. A., „Klucze" Krakowską Fabryką Portland-Cementu S. A., „Łazy" S. A., „Rudniki" S. A., Zakłady Solvay w Polsce, „Szczakowa", „Wejherowo" S. A., „Wiek", „Wołyń" S. A., „Wrzosowa" S. A., „Wysoka" S. A. a firmą „Centrocement" Sp. z ogr. odp., zwaną umową komisową,

2) 2 uchwały tychże firm oraz firmy „Saturn" S. A. z daty Lwów 11 lutego 1930,

3) umowę z 16 maja 1930 pomiędzy f. „Centrocement" a f. „Saturn" o przystąpieniu f. „Saturn" do spółki,

4) umowę z 21 marca 1930 pomiędzy f. „Łazy" a f. „Centrocement" o odstąpieniu kontyngentu oraz 2 dodatkowe umowy z tejże daty i pomiędzy temi samemi firmami,

5) umowę z 7 kwietnia 1930 pomiędzy f. „Łazy" a f. „Centrocement" o nieprodukowaniu cementu,

6) umowę z daty Lwów 11 lutego 1930 pomiędzy f. „Wrzosowa" a f. „Centrocement" o nieprodukowaniu cementu oraz umowę dodatkową z tej samej daty i pomiędzy temi samemi firmami,

7) umowę z 22 marca 1930 pomiędzy f. „Wrzosowa" a f. „Centrocement" o odstąpieniu kontyngentu,

8) uchwałę Rady Nadzorczej f. „Centrocement" z 15 maja 1933 o oznaczeniu ceny na cement dla firmy Dimabeton Duromit oraz uchwałę tejże Rady z 1 sierpnia 1933 o tranzakcjach gotówkowych,

9) umowę z 23 listopada 1929 pomiędzy „Wspólnotą Interesów Cementowych" a f. „Bonarka" i innemi, zwaną „Umową o wspólnocie interesów cementowych", oraz umowę z tejże daty, zawartą pomiędzy

„Wspólnotą Interesów Cementowych" a firmami „Bonarką" i innemi, zwaną „Umową ruchu",

10) uchwałę zarządu „Wspólnoty Interesów Cementowych" z 9 marca 1933 o kosztach administracji i postoju „Bonarki" w 1933 r.,

11) umowę między grupą fabryk „Wysoka", „Szczakowa" i innych a „Wspólnotą Interesów Cementowych" z 11 lutego 1930 o ich stosunkach wzajemnych w spółce „Centrocement",

12) umowę z 19 grudnia 1931 pomiędzy firmami „Wiek" a „Wysoka" o odstąpieniu kontyngentu —

r o z w i ą z u j e.

Wniosek Ministra Przemysłu i Handlu co do rozwiązania innych wymienionych w tymże wniosku umów bez uwzględnienia pozostawia. Tytułem opłaty sądowej od każdej z wymienionych na wstępie firm po zł 500 (pięćset) zasądza.

Uzasadnienie.

Minister Przemysłu i Handlu we wniosku z 18 września 1933 zarzuca Kartelowi cementowemu spowodowanie podrożenia wytwórczości i wskutek tego zwyżki ceny cementu, które powstały na skutek braku równowagi między stałemi a zmiennemi kosztami wytwórczości, ograniczenia wytwórczości, zapewnienia nieczynnym cementowniom wysokich korzyści, dokonania nieostrożnych inwestycyj, jakoteż zbyt kosztownej organizacji zbytu, i co za tem idzie — ujemny wpływ na rozwój ruchu budowlanego oraz niewykorzystanie w pożądany sposób umów międzynarodowych, zezwalających na wywóz pewnych ilości cementu zagranicę. Uważając, iż nietylko działalność kartelu w dziedzinie regulacji wytwórczości, zbytu i ceny cementu, lecz i samo istnienie kartelu sprowadza skutki gospodarczo szkodliwe, Minister wnosił o rozwiązanie umów kartelowych w polskim przemyśle cementowym, wyszczególnionych w jego wniosku.

Przedsiębiorstwa, wchodzące w skład kartelu cementowego, zaprzeczyły, ażeby zachodziły warunki, konieczne do orzeczenia rozwiązania umów, wyszczególnionych we wniosku Ministra.

Po rozpoznaniu okoliczności sprawy wraz ze złożonemi przez strony dokumentami, po wysłuchaniu sprawozdania Sędziego-sprawozdawcy, głosów rzeczników stron oraz wniosku Prokuratora SN, Sąd Kartelowy zważył, co następuje.

I. Sąd Kartelowy przedewszystkiem stwierdza, że, rozwiązując szereg wymienionych w sentencji wyroku umów i uchwał, Sąd tem samem rozwiązał w całości kartel cementowy, powstały na mocy umowy komisowej z 11 lutego 1930. Z chwilą rozwiązania rzeczonej umowy Spółka z ogr. odp. pod firmą „Centrocement" przestała być tak uczestnikiem kartelu, jak i jego organem, oraz utraciła wszystkie wy-

pływające dla niej z tej umowy uprawnienia, a w szczególności prawo wyłącznej sprzedaży komisowej cementu, prawo ustanawiania warunków sprzedaży cementów specjalnych, pośredniczenia w tranzakcjach eksportowych, ustanawiania cen i warunków sprzedaży hurtowej i detalicznej cementu, inkasowania należytości, kontroli dotrzymywania umowy kartelowej i t. d. Jednocześnie wszyscy kontrahenci umowy z 11 lutego 1930 zostali zwolnieni z nałożonych na nich przez tę umowę obowiązków co do zachowania kontyngentów, odpowiedzialności za dostawę, kar konwencjonalnych, kaucyj i t. d. Również Sąd Kartelowy rozwiązał w całości kartel mniejszy, powstały na mocy umów z 23 listopada 1929, zwanych: „Umową o wspólnocie interesów cementowych" i „Umową ruchu", wraz z wypływającemi z tych umów uprawnieniami dla spółki z ogr. odp. pod firmą „Wspólnota Interesów Cementowych".

Natomiast do rozwiązania umów, organizujących te spółki, Sąd Kartelowy nie znalazł dostatecznych podstaw prawnych, gdyż nie może ich utożsamiać z umowami o kartel. Przez kartel w pojęciu ustawy z 28 marca 1933 o kartelach, obejmującej, prócz karteli w ścisłem tego słowa znaczeniu, też trusty, koncerny i inne temu podobne ustroje gospodarcze, Sąd Kartelowy rozumie wolne, oparte na umowie porozumienie lub zrzeszenie przedsiębiorstw tej samej gałęzi wytwórczości lub wymiany, mające na celu, drogą wzajemnych zobowiązań uczestników umowy, kontrolę lub regulowanie produkcji, zbytu, cen i warunków wymiany. Nie każde zatem porozumienie lub zrzeszenie gospodarcze przedsiębiorców ma charakter i znaczenie kartelu, chociażby potocznie tak się nazywało. Decyduje o tem treść umowy i jej cele. Jeśli w tej umowie niema wzajemnych zobowiązań, dotyczących kontroli lub regulowania produkcji, zbytu, cen i warunków wymiany, to nie odpowiada ona pojęciu umowy o kartel, a powstały na jej podstawie związek będzie zrzeszeniem gospodarczem przedsiębiorców, lecz nie ich kartelem. Okoliczność, że zawiązanie się organizacji przedsiębiorców często bywa wstępem do zawiązania kartelu, że ta organizacja przedsiębiorców w jakiejkolwiek formie prawnej, np. spółki z ogr. odp., bierze na siebie rolę organizatora kartelu, wstępuje do kartelu w charakterze kontrahenta, przyjmuje obowiązki organu kartelu i mocniej go spaja, jeszcze nie daje podstaw prawnych do rozwiązania umowy spółki wskutek rozwiązania umowy o kartel. Organem kartelu wyższego rzędu, t. zw. kontyngentowego, ze scentralizowaną sprzedażą, noszącym zwykle nazwę biura sprzedaży lub syndykatu, może być dom handlowy, bank i t. p. Dopóki kartel istnieje, oczywiście trudno odróżnić kartel od reprezentującego go organu, lecz z rozwiązaniem kartelu osoba prawna (dom handlowy, bank) traci funkcje

i znaczenie organu kartelu, zachowuje atoli swoją osobowość. W umowach organizacyjnych spółek z ogr. odp. pod firmami „Centrocement" i „Wspólnota Interesów Cementowych" wskazane są cele tych zrzeszeń, a mianowicie: spółka z ogr. odp. pod firmą „Centrocement" w § 2 Umowy z 29 stycznia 1929, zmieniając poprzednie w umowie z 21 grudnia 1926 brzmienie tego paragrafu, ustaliła, że „przedmiotem działalności spółki jest przedstawicielstwo, pośredniczenie w sprzedaży oraz komisowo-agenturowa sprzedaż portland-cementu i wszelkich materjałów wiążących hydraulicznych, tudzież zakup wszelkich produktów i materjałów, potrzebnych do fabrykacji oraz ekspedycji cementu. Sprzedaż i zakup odbywać się będą wyłącznie i na rachunek spólników i osób trzecich. Pozatem uprawniona jest spółka do zakładania, nabywania, dzierżawienia oraz prowadzenia różnych przedsiębiorstw". Celem działalności spółki z ogr. odp. pod firmą „Wspólnota Interesów Cementowych", było, jak wskazuje § 1 umowy z 22 listopada 1929: „przyjmowanie w zarząd i prowadzenie na wspólny rachunek zarządu, zawiadowstwa i kierownictwa istniejących lub w przyszłości powstać mających fabryk cementu, przedsiębiorstw, przerabiających cement lub prowadzących handel cementu i pokrewnemi wyrobami, jakoteż wszelkiego rodzaju przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, mających związek z fabrykacją cementu i przemysłem budowlanym, wreszcie nabywanie i prowadzenie własnych przedsiębiorstw, należących do wyżej określonych dziedzin". Nie są to umowy, mające na celu drogą wzajemnych zobowiązań uczestników kontrolę lub regulowanie produkcji, zbytu, cen i warunków wymiany dóbr, a zatem niema podstaw do uznania ich za umowy o kartel, przewidziane w art. 1 ustawy o kartelach. Obie te spółki, utraciwszy na skutek rozwiązania kartelów funkcje i znaczenie ich organów, tem samem jednak nie utraciły swej osobowości i prawa istnienia dla własnych, wskazanych w umowach organizacyjnych celów. Z tych zasad wniosku Ministra Przemysłu i Handlu o rozwiązanie umów, wymienionych w załącznikach 1 — 6 i 29, Sąd Kartelowy nie mógł uwzględnić.

Rozważenia, dotyczące umowy spółki „Wspólnota Interesów Cementowych", dają się też zastosować do umowy „Wspólnoty interesów", zawartej w Wiedniu 12 września 1929 między firmami: „Wysoka", „Wołyń", „Goleszów" i „Szczakowa", której głównym celem jest zgodne postępowanie we wszystkich kwestjach polityki kartelowej.

II. Powód do rozwiązania kartelu cementowego Sąd Kartelowy upatruje w utrzymywaniu przez kartel ceny cementu gospodarczo nieusprawiedliwionej, w zaniechaniu starań w kierunku reorganizacji przemysłu cementowego, którąby pozwoliła dostosować jego działal-

ność do zmienionych na rynku warunków, a przez to zarówno poprawić kalkulację przedsiębiorstwa, jak i jednocześnie udostępnić cement odbiorcom, co jedno i drugie leży w interesie całego gospodarstwa narodowego. Ceny w przemyśle cementowym w ostatniem dziesięcioleciu kształtowały się, jak następuje: w r. 1923 cena za 100 kg. cementu wahała się między 2,91 — 7,37 zł, w 1924 — między 3 — 8,80 zł, w 1925 — między 5 — 5,25 zł, w 1926 — między 5,44 — 7,25 zł, dochodząc w okresie kampanji 1926 r. w niektórych okręgach (np. w Zagłębiu Dąbrowskiem) nawet do 2,50 zł, lecz w listopadzie 1926 cena podniosła się do 5,80, a pod wpływem zawiązującego się kartelu doszła w grudniu tegoż roku do 6,50 zł. W latach 1927 — 1929 kartel podwyższał stopniowo cenę, a poczynając od 1930 do marca 1932 przeciętna cena hurtowa przy zakupach wagonowych loco cementownia utrzymywała się niezmiennie na wysokości 7,70 zł za 100 kg. Podczas przewodu sądowego pełnomocnicy skartelizowanych przedsiębiorstw utrzymywali, że cena w Polsce jest tańsza od przedwojennej oraz od ceny innych państw, produkujących cement. Ceny przedwojenne oczywiście wobec zmienionych warunków gospodarczych nie mogą mieć znaczenia sprawdzianu, co zaś do cen w innych państwach, to z przedstawionych przez pełnomocników przedsiębiorstw danych widać, że ceny w Polsce były niższe od cen w Czechosłowacji, Niemczech, Anglji i Stanach Zjednoczonych w latach 1929—1931, w r. 1932 ceny w Czechosłowacji i Anglji były niższe od polskich, a również w szeregu innych krajów ceny były niższe, niż w Polsce. Okoliczność ta ma zresztą znaczenie podrzędne i nie rozwiązuje zagadnienia, czy ustanowiona przez kartel cena cementu znajduje się „na poziomie gospodarczo nieusprawiedliwionym" i zagraża przez to dobru publicznemu (ust. 1 art. 4 ustawy o kartelach).

III. Należy przedewszystkiem rozważyć, jaką cenę można nazwać „gospodarczo usprawiedliwioną". Będzie nią cena równa lub zbliżona do najniższych, możliwych w danym czasie i kraju, kosztów produkcji danego artykułu (przy uwzględnieniu w kosztach produkcji także zysku przedsiębiorcy). Kiedy cena tak właśnie się kształtuje, możliwe jest z jednej strony wytwarzanie danego artykułu, gdyż wytwórczość ta jest (mniej lub więcej) rentowna i dlatego nie ulega zaniechaniu; z drugiej zaś strony, im bardziej cena rynkowa zbliża się do najniższych kosztów produkcji, tem większą ilość danego artykułu społeczeństwo może nabyć za tę samą część swego dochodu, tem taniej i doskonalej zaspokoić może swoje potrzeby. Ponadto im bardziej cena rynkowa danego artykułu zbliża się do najniższych kosztów produkcji, jakie w danym czasie i kraju wogóle są konieczne dla wytwarzania tego artykułu, tem dzięki umożliwieniu większego ilościowo

spożycia tego artykułu — zwiększa się możliwość jego produkcji, a co za tem idzie, rozszerzone są możliwości dla produkcji wogóle. Gdy cena rynkowa danego artykułu ustalana jest w drodze wolnej konkurencji, wówczas istnieje tendencja zbliżania się ceny danego artykułu do najniższych możliwych kosztów produkcji. Może ona być wyższa lub niższa od ceny, jakaby wynikała z najniższych kosztów produkcji, lecz dzięki wolnej konkurencji cena ta będzie zawsze miała tendencję zrównania się z najniższemi kosztami, niezbędnemi dla wytworzenia danego artykułu, czyli będzie miała tendencję stania się ceną gospodarczo usprawiedliwioną. Kryterjum ceny „gospodarczo usprawiedliwionej", jako ceny zbliżonej do najniższych kosztów produkcji danego artykułu, jakie wogóle są w danym czasie i miejscu możliwe, — nie ulega oczywiście zmianie i wówczas, gdy cena ustalona jest nie w drodze wolnej konkurencji, lecz w inny sposób.

Otóż ceny cementu, ustalone przez kartel, nie zbliżają się do tak pojętej ceny gospodarczo usprawiedliwionej. Przeciwnie, od niej odbiegają znacznie, a to dla przyczyn następujących:

Polityka kartelu cementowego miała na celu zapewnienie egzystencji, a w miarę możności także i rentowności wszystkim zakładom przemysłowym, produkującym cement, bez względu na to, czy koszty produkcji w tych warunkach zbliżają się do najniższych możliwych kosztów, czy też od nich znacznie odbiegają. Spowodowało to dla kartelu cementowego konieczność kalkulowania ceny sprzedażnej z uwzględnieniem nie najniższych, lecz i najwyższych kosztów produkcji, a zatem ceny, odbiegającej znacznie od pojęcia ceny gospodarczo usprawiedliwionej.

że tak było, świadczy np. treść ust. b) i c) § 5 umowy z 23 listopada 1929, zwanej „Umową ruchu": „b) Fabryka, nie będąca w ruchu, czyli odstępująca drugiemu kontrahentowi całość lub część swego udziału, otrzyma tytułem odpłaty w pierwszym rzędzie ten sam normalny zysk brutto, jakiby miała, gdyby w ramach swego udziału ruch utrzymała, a to na ciężar fabryki, której został przekazany przez spółkę do wykonania udział fabryki odstępującej. Każda poprawa kalkulacji w gorzej pracującej fabryce zostanie na jej korzyść uwzględniona; c) przejmująca fabryka zostanie w podobny sposób uznana jej normalnym zyskiem, wyliczonym na podstawie zasad niniejszej umowy, zaś powstała różnica zysków przejmującej fabryki, obliczona od całej sprzedanej ilości z powodu jej większego zatrudnienia, zostanie rozdzielona między nią a fabrykę odstępującą po połowie.

Skup kontyngentów względnie odszkodowania za t. zw. „likwidację ruchu fabryk", wynoszące w kartelu cementowym poważne sumy, jak np. ostatnio 2,10 zł za 100 kg. odstąpionego kontyngentu, wpły-

nęły na utrzymanie wysokiego poziomu cen, gdyż w kalkulacji musiała się zawierać również kwota za nabyty kontyngent, bądź suma wypłacanego odszkodowania za „likwidację ruchu", a osiągnięta wskutek rozszerzenia wytwórczości nadwyżka oszczędności ponad te kwoty nie została chociażby częściowo przekazana rynkowi w drodze obniżki ceny cementu.

Ten sam skutek wywarło utrzymanie kosztownej organizacji sprzedaży cementu, koszt bowiem utrzymania biura sprzedaży wynosił w r. 1932 — 1.187.000 zł, co przy obrocie około 27 milj. zł — wobec produkcji 360.000 ton w cenie 77 zł za tonę — wynosiło przeszło 4% całego obrotu, a przy obniżeniu ceny w 1933 r. do 59 zł za tonę przy tej samej produkcji wynosiłoby około 6% całego obrotu.

Dalej na rozbieżność ustalonych przez kartel cen z cenami „gospodarczo usprawiedliwionemi" wskazuje także rozpiętość cen cementu w Polsce z cenami innych artykułów nieskartelizowanych. Porównanie to, przy podstawie r. 1927=100, daje wynik następujący:

	1928	1929	1930	1931	1932	1933 I półr.
Wskaźnik ogólny cen hurtowych	101,0	95,5	82,3	66,4	61,6	57,5
„ cen artykułów przemysłowych .	104,2	103,3	94,0	74,0	69,5	63,6
„ „ „ rolnych	97,2	85,7	68,4	57,2	52,1	49,
„ „ cementu	104,7	112,4	113,5	113,5	113,5	93,

Uwaga: Wskaźnik ceny cementu po ostatniej obniżce z lutego 1933 — 83,7.

Obniżka cen cementu w hurcie na początku r. 1933 wyniosła zatem w porównaniu z r. 1928 10,6%, podczas gdy ogólny wskaźnik cen obniżył się o 43,2%, a wskaźnik cen artykułów przemysłowych o 39%. Jeśli przyjąć nawet pod uwagę, że w czasie kryzysu ceny wogóle kształtować się mogą poniżej cen „gospodarczo usprawiedliwionych" (w pojęciu wyżej ustalonem), to jednak trudno uznać, ażeby różnica ta mogła być tak wielka.

Wreszcie pomimo ograniczenia produkcji i obarczenia kosztów produkcji cementu kosztami specjalnemi, wynikającemi z umowy kartelowej, niektóre cementownie („Wołyń" i „Wysoka") wykazały za r. 1932 zyski. Wskazuje to, że najniższe możliwe koszty produkcji cementu odbiegają od ceny, wyznaczonej przez kartel.

Jednakże samo ustalenie, że ustanowiona przez kartel cena cementu odbiegała od pojęcia ceny „gospodarczo usprawiedliwionej", nie upoważnia jeszcze do stwierdzenia, że przez to cena ta była gospodarczo nieusprawiedliwiona w rozumieniu art. 4 ustawy. W tej mierze bowiem może decydować szereg okoliczności ubocznych, uspra-

wiedliwiających zarówno istnienie kartelu, jak i ceny przezeń pobierane, względami na ogólno - gospodarcze potrzeby kraju, jak np. wzgląd na walkę o rynki eksportowe, wzgląd na konieczność modernizacji danej gałęzi przemysłu, wzgląd na potrzeby danych gałęzi gospodarstwa narodowego, bezpośrednio od gałęzi skartelizowanej zależne, i t. p. A nawet mogłyby być uwzględnione czynniki natury nie ściśle ekonomicznej, lecz socjalnej lub politycznej, gdyby przez swoje napięcie zdolne były spowodować, że przejście od gospodarki skartelizowanej do nieskartelizowanej groziłoby wstrząsami socjalnemi czy politycznemi, które później na ogólnym stanie gospodarki narodowej odbiłyby się niepomyślnie. Ale przewód sądowy nie wykazał, aby takie momenty, usprawiedliwiające ubocznie istnienie kartelu cementowego i wysoką cenę, jaką on pobierał za cement, w odniesieniu do kartelu cementowego istniały, a przeto Sąd Kartelowy przyszedł do przekonania, że ustanowiona przez kartel cena była niewątpliwie gospodarczo nieusprawiedliwiona w sensie art. 4 ustawy o kartelach.

IV. Rozważając wskazane przez strony przyczyny zmniejszenia się wytwórczości cementu, Sąd Kartelowy dochodzi do wniosku, że nie jest trafne twierdzenie pozwanych przedsiębiorstw, jakoby jedyną przyczyną zmniejszenia się produkcji było skurczenie się rynku. Pojemność rynku, pozostając w związku z cenami danego artykułu, wymaga od polityki cen przedsiębiorców, związanych porozumieniami, dostosowania się do potrzeb rynku. Tej zdolności dostosowania się przedsiębiorcy nie wykazali.

Jak wynika z podanych przez samych pozwanych liczb, wytwórczość fabryk pozwanych przedsiębiorstw w 1932 r. nie przekraczała 20% zdolności produkcyjnej (według zaś danych, przedstawionych przez Ministra Przemysłu i Handlu, procent ten wynosi zaledwie 13,12%), co uznać należy za objaw niekorzystny gospodarczo, pozostający w związku z omówioną polityką cen, a którego skutkiem zkolei było zachwianie równowagi stosunku kosztów stałych produkcji do zmiennych i dalsze podrożenie produkcji cementu.

V. Z powyższych względów Sąd Kartelowy dochodzi do wniosku, iż przewód sądowy dał dostateczne podstawy prawne do rozwiązania, jako zagrażających dobru publicznemu, tych wszystkich zawartych przez przedsiębiorstwa cementowe umów, które miały na celu drogą wzajemnych zobowiązań regulowanie produkcji, zbytu i cen cementu (art. 1 ustawy o kartelach), albowiem rzeczone umowy musiały mieć wpływ na ukształtowanie się i podwyższenie cen cementu do poziomu gospodarczo nieusprawiedliwionego oraz utrzymanie tych cen na tym poziomie (art. 4 ustawy o kartelach).

VI. Umowy te są następujące:

1) Umowa, datowana Lwów 11 lutego 1930, zawarta przez firmę „Centrocement" Sp. z ogr. odp. z 13-ma przedsiębiorstwami, a mianowicie firmami: „Firley", „Goleszowska fabryka Portland-Cementu", „Klucze", „Krakowska fabryka Portland-Cementu", „Łazy", „Rudniki", „Zakłady Solvay w Polsce", „Szczakowa", „Wejherowo", „Wiek", „Wołyń", „Wrzosowa" i „Wysoka", oraz przez te firmy między sobą, zwana „Umową komisową", zawiera powierzenie spółce „Centrocement" wyłącznej sprzedaży komisowej całej wytwórczości cementu pomienionych firm (§ 1) oraz zobowiązanie kontrahentów firmy „Centrocement", iż bez pośrednictwa tej spółki nie będą ani sprzedawać, ani oferować, ani też dostarczać cementu, z pewnemi wyjątkami szczególnemi (§ 7). § 13 tej umowy ustala kontyngenty fabryk, reprezentowanych przez spółkę „Centrocement", a według § 23 firma ta ustanawia według własnego uznania cenę cementu portlandzkiego, opakowania oraz warunki sprzedaży. Jest to więc umowa, która w zupełności podpada pod definicję art. 1 ustawy o kartelach, a która niewątpliwie miała decydujący wpływ na podwyższenie ceny cementu do poziomu gospodarczo nieusprawiedliwionego i z tego powodu powinna być rozwiązana, jak to powyżej wskazano, jako zagrażająca dobru publicznemu.

2) Z tego też powodu należy rozwiązać umowę, sporządzoną w formie protokółu, a zawartą przez 14 firm we Lwowie 11 lutego 1930, ustanawiającą w ścisłym związku z powyższą „Umową komisową", kontrolę wytwórczości cementu przez zakaz wolnej sprzedaży maszyn.

3) Protokół, datowany we Lwowie 11 lutego 1930, jest uregulowaniem umownem cen cementu dla fabryk płytek i wyrobów azbestowo - cementowych i i. w uzależnieniu od ceny, „notowanej" przez spółkę „Centrocement"; jest to więc wzajemne uregulowanie cen cementu dla celów specjalnych, wpływające nietylko na cenę, ale i na wytwórczość cementu; i ta więc umowa w formie protokółu, w myśl zasad powyżej ustalonych, podlega rozwiązaniu.

4) Układ z 16 maja 1930, według którego Towarzystwo „Saturn" Sp. Akc. przystępuje w charakterze kontrahenta do umowy komisowej z 11 lutego 1930, zawartej we Lwowie, powinien być rozwiązany z zasad, wyłożonych pod 1).

5) Umowa z 21 marca 1930, ustanawiająca odszkodowania za likwidację ruchu fabryki „Łazy" oraz ustalająca cenę za ustąpiony kontyngent cementu przez tę fabrykę na rzecz pozostałych uczestników spółki pod firmą „Centrocement", jakoteż specjalną cenę cementu dla własnych potrzeb Towarzystwa „Łazy", — stanowi z istoty swej regulowanie produkcji i zbytu (art. 1 ustawy o kartelach),

którego skutkiem było szkodliwe obciążenie kosztów produkcji cementu, co sprowadziło podwyższenie ceny do poziomu gospodarczo nieusprawiedliwionego, i z tego też powodu powinna być rozwiązana.

6) Umowa z 21 marca 1930, zawarta przez Towarzystwo „Łazy" z firmą „Centrocement", ustalająca, iż umowa wymieniona pod 5) wygasa z chwilą rozwiązania umowy komisowej z firmą „Centrocement", jako ściśle związana z umową, poprzednio pod 5) wymienioną, również powinna być rozwiązana.

7) Z tychże powodów powinna być rozwiązana umowa z 21 marca 1930, zawarta między temiż osobami, ściśle związana z umową omówioną pod l. 5), dotycząca kaucji hipotecznej na zabezpieczenie zobowiązania niewytwarzania cementu.

8) Umowa, zawarta w formie aktu notarjalnego z 7 kwietnia 1930 N. rep. 771/30 między firmą „Łazy" a firmą „Centrocement", jako zawierająca zobowiązanie pierwszej firmy do niewytwarzania cementu bez zgody firmy „Centrocement" i stanowiąca regulowanie produkcji oraz wpływająca na cenę cementu, podlega, w myśl zasad powyżej wyłożonych, rozwiązaniu.

9) Analogiczna umowa z daty Lwów 11 lutego 1930, zawarta przez firmę „Wrzosowa" z firmą „Centrocement", dotycząca niewytwarzania cementu bez zezwolenia ostatniej firmy, — również z tych samych zasad powinna być rozwiązana.

10) Umowa dodatkowa z daty Lwów 11 lutego 1930 jest ściśle związana z umową poprzednią i dlatego ulega rozwiązaniu.

11) Umowa z 22 marca 1930, zawarta między firmą „Wrzosowa" a firmą „Centrocement", co do swej treści jest analogiczna z umową, omówioną pod 5), i powinna być rozwiązana z zasad tamże wyłożonych.

12) Uchwała Rady nadzorczej firmy „Centrocement" z 15 maja 1933 jest uregulowaniem cen cementu dla pewnych firm i jako taka, mająca na tę cenę wpływ, również ulega rozwiązaniu z zasad wyżej wyłożonych.

13) Uchwała Rady nadzorczej firmy „Centrocement" z 1 sierpnia 1933, według której tranzakcje z reguły mają być załatwiane za gotówkę przy zamówieniu, jako regulująca zbyt cementu, a tem samem wpływająca na jego cenę, z zasad powyżej wyłożonych również powinna ulec rozwiązaniu.

14) Umowa z 23 listopada 1929, zwana „Umową o wspólnocie interesów cementowych", i z tegoż 23 listopada 1929, zwana „Umową ruchu", oraz uchwała z 9 marca 1933 — wykazują, iż umowy powyższe i uchwała mają wyraźnie na celu kontrolę i regulowanie produkcji i zbytu cementu w przedsiębiorstwach, zrzeszonych we „Wspól-

nocie", gdyż: spółce „Wspólnota" oddane zostało prawo wydawania rozporządzeń fabrykom zrzeszonym w zakresie ich prowadzenia i prawo przeprowadzenia kontroli kalkulacyjnej oraz przekazane zostało wyłączne prawo prowadzenia polityki gospodarczej („Umowa o wspólnocie interesów"), pozatem dane jej zostało prawo wstrzymania w każdej chwili ruchu każdej fabryki — uczestniczki Spółki i regulowania tego ruchu, jakoteż uregulowano kwestję odpłat na rzecz fabryk, nie będących w ruchu („Umowa ruchu"), wreszcie uchwałą zarządu firmy „Wspólnota" z 9 marca 1933 uregulowano odstąpienie kontyngentu firmy „Bonarka", a tego rodzaju sposób wykonywania tych celów, jak to wyżej wskazano, miał wpływ na podwyższenie ceny cementu do poziomu gospodarczo nieusprawiedliwionego w znaczeniu art. 4 ustawy kartelowej, wskutek czego powyższe umowy i uchwała powinny być rozwiązane.

15) Wreszcie zostały rozwiązane umowy: 1) datowana we Lwowie 11 lutego 1930, zawarta między grupą fabryk „Wysoka-Szczakowa" a grupą fabryk, objętych firmą „Wspólnota Interesów Cementowych", mająca za przedmiot zobowiązanie wzajemne kontrahentów co do sposobu postępowania z „ubocznikiem" w kwestji jego przystąpienia do spółki „Centrocement" oraz ograniczenie produkcji firmy „Szyferpol", — gdyż umowa w ten sposób wpływać mogła na cenę cementu, oraz 2) umowa zawarta między firmą „Wiek" a firmą „Wysoka", dotycząca odstąpienia kontyngentu w myśl § 15 umowy komisowej z 11 lutego 1930, jako ściśle z ostatnią umową związana, — i to z zasad, przytoczonych powyżej przy omówieniu tejże umowy komisowej.

VII. Minister Przemysłu i Handlu upatruje w wysokiej choć nierentownej cenie cementu, — której podwyższenie i utrzymanie na tym poziomie uważa za gospodarczo nieusprawiedliwione, — przyczynę niewykorzystania szeregu u m ó w m i ę d z y n a r o d o w y c h, zapewniających przedsiębiorstwom pozwanym poważne kontyngenty wywozowe, czego skutkiem było zmniejszenie się wywozu cementu do minimum (w 1932 r. — 5530 ton, a w I półr. 1933 — 315 ton, wobec wywozu w r. 1927 — 152.512 ton), co przyczyniło się do zwiększenia bezrobocia w Polsce, zmniejszenia eksploatacji tanich surowców oraz zmniejszenia własnej produkcji, podrażającego cenę cementu; przedsiębiorcy, zrzeszeni w kartelu, wzamian za powstrzymanie się od wywozu otrzymywali poważne odszkodowania od kontrahentów umów międzynarodowych. Z tych względów Minister wnosił o rozwiązanie umów międzynarodowych, wyszczególnionych w jego wniosku do Sądu Kartelowego.

Przystępując do rozważenia powyższych zarzutów, ustalić

przedewszystkiem należy, że umowy wywozowe, które miały na celu drogą wzajemnych zobowiązań kontrolę i regulowanie zbytu i warunków wymiany cementu, zawarte zostały przez przedsiębiorców polskich, związanych w kraju porozumieniami, o których jest mowa w art. 1 ustawy o kartelach, tem samem więc podlegają w myśl ust. 4 art. 15 tejże ustawy jej przepisom, a wskutek tego właściwości Sądu Kartelowego. Należy wobec tego rozstrzygnąć, czy umowy te zagrażają dobru publicznemu w rozumieniu art. 4 ustawy o kartelach.

Na podstawie znajdującego się w sprawie materjału dowodowego Sąd doszedł do wniosku, iż zagadnienie to należy rozstrzygnąć w sensie przeczącym. Istotnie, skoro wzamian za ograniczenie wywozu cementu z Polski został całkowicie wstrzymany wwóz cementu zagranicznego do Polski oraz zabezpieczona została możliwość wywozu pewnych określonych ilości cementu zagranicę, to nie można uznać, aby umowy wywozowe były w zasadzie gospodarczo szkodliwe i wskutek tego zagrażały dobru publicznemu. Również nie można uznać, aby sposób wykonania tych umów zagrażał dobru publicznemu w znaczeniu art. 4 ustawy o kartelach. W wyborze alternatywnego sposobu wykonania umów w postaci wstrzymania się od wywozu wzamian za otrzymanie odszkodowania niepodobna dopatrzeć się wskazanych przez Ministra szkodliwych skutków. Według wniosku Ministra zmniejszenie wywozu cementu pociągnęło za sobą zmniejszenie własnej wytwórczości przedsiębiorców cementowych, co zkolei wpłynęło na podwyższenie cen wewnątrz kraju. Zarzut ten jednak nie jest słuszny, skoro bowiem wytwórcy w interesie własnym uznali pobieranie odszkodowania z zagranicy za korzystniejsze dla siebie, niż czynny wywóz cementu, to należy uważać, iż w ten sposób uzyskiwali, widocznie, korzyści większe, niż te, któreby mogli uzyskać wywożąc cement, a zatem sumy, uzyskane tytułem odszkodowania, w większym stopniu mogły wpłynąć na obniżenie się cen na rynku wewnętrznym, niż spowodować to mogłyby ewentualne korzyści z wywozu. Również zarzut zwiększenia bezrobocia wskutek powstrzymania się od wywozu nie może usprawiedliwić wniosku Ministra Przemysłu i Handlu, gdyż skoro, jak stwierdzone zostało na rozprawie, wywóz był deficytowy, a nie zostało udowodnione, aby, w przypadku, taki deficytowy wywóz pokrywał przynajmniej koszty „ruchu" (zmienne) produkcji, to Sąd Kartelowy doszedł do wniosku, iż okoliczność zatrudnienia sił roboczych sama przez się nie usprawiedliwiałaby takiego wywozu z punktu widzenia gospodarki społecznej. Wreszcie jest powszechnie znane, iż od czasu, kiedy rozważane umowy były zawarte, stosunki zmieniły się wskutek zarządzeń szeregu państw tak, iż możliwość wywozu cementu do tych krajów, do których przed-

siębiorstwa polskie zrzekły się za odpłaty prawa eksportu, — stała się problematyczna.

Z powyższych zasad Sąd Kartelowy wniosek Ministra w części, dotyczącej rozwiązania umów międzynarodowych, pozostawia bez uwzględnienia.

VIII. Ponieważ wniosek Ministra Przemysłu i Handlu zostaje w ten sposób uwzględniony w znacznej swej części, Sąd uznał za stosowne zasądzić tytułem opłat sądowych od pozwanych przedsiębiorstw po 500 zł od każdego.

Z tych zasad i na mocy art. 4, 5, 6, 7 i 14 ustawy o kartelach z 28 marca 1933 poz. 270 Dz. Ust. Sąd Kartelowy orzekł jak w sentencji.

1. Sąd Kartelowy doszedł do wniosku, że ustawa z 28 marca 1933 o kartelach obejmuje prócz karteli w ścisłem tego słowa znaczeniu również trusty, koncerny i inne t. p. porozumienia przedsiębiorstw. (Zamiast bardziej rozpowszechnionego pojęcia „porozumienia przedsiębiorstw" Sąd użył terminu „ustroje gospodarcze").

Stwierdzić należy, że ustawa nie jest pod tym względem dość jasna. W tytule ustawy użyto słowa „kartel". Ustawa nie podaje jednak ani w art. 1, ani w następnych artykułach definicji kartelu w ścisłem znaczeniu, jak również nie podaje definicji innych porozumień przedsiębiorstw, które mogą podpadać pod jej przepisy (jak np. wspólnota interesów). Sformułowanie ustawowe: „umowy, uchwały i postanowienia, mające na celu drogą wzajemnych zobowiązań kontrolę lub regulowanie produkcji, zbytu, cen i warunków wymiany dóbr", jest nazbyt ogólnikowe. Umowa pomiędzy przedsiębiorstwem, wytwarzającem określony surowiec, a przedsiębiorstwem, używającem tego surowca w swoim przemyśle, może zawierać wzajemne zobowiązania w przedmiocie „regulowania produkcji", np. standaryzacji towaru. Umowa tego rodzaju formalnie podpadałaby pod postanowienia art. 1, aczkolwiek oczywiste jest, że ustawodawca umów tego typu nie miał bynajmniej na myśli.

Jasne jest zatem, że sformułowanie art. 1 jest nazbyt szerokie i wymaga zwężającej wykładni.

W celu ustalenia właściwej wykładni definicji, zawartej w art. 1 ustawy, należy uprzytomnić sobie, że ustawa, oparta na niemieckiem rozporządzeniu z 2 listopada 1923 przeciwko nadużywaniu przewagi gospodarczej, wzoruje się na § 1 tego rozporządzenia. Sformułowanie, zawarte w § 1 niemieckiego rozporządzenia, nasuwało doktrynie niemieckiej poważne wątpliwości (Goldbaum, Lehnich-Fischer, Haussmann - Hollaender, Eger), gdyż również ono nie zawiera definicji poszczególnych porozumień. Jednak dyspozycje niemieckiego rozporządzenia są w porównaniu ze sformułowaniem art. 1 polskiej ustawy ściślejsze, a to z następujących powodów: Po pierwsze, w tekście § 1 rozporządzenia użyte zostały w nawiasach terminy: „syndykaty, kartele, konwencje"; po drugie, rozporządzenie zawiera specjalny § 10, poświęcony przedsiębiorstwom monopolistycznym (trustom), wspólnotom interesów, a takich właśnie specjalnych przepisów nie znajdujemy w polskiej ustawie; po trzecie, ustawodawca niemiecki użył w tytule słów, wskazujących na to, że rozporządzenie jest skierowane przeciwko nadużywaniu przewagi gospodarczej. W ten sposób stworzona została podstawa dla ustalenia w praktyce i judykaturze pojęć poszczególnych rodzajów porozumień przedsiębiorców, a rozporządzenie niemieckie,

potocznie nazywane rozporządzeniem kartelowem, w istocie rzeczy stało się rozporządzeniem przeciwko nadużywaniu przewagi gospodarczej przez wszelkiego rodzaju porozumienia przedsiębiorców, a nietylko przez kartele.

Niejasność polskiej ustawy, o której mowa była wyżej, da się usunąć, jeżeli przyjmiemy, że pojęcie ustawowe „kartelu" jest szersze od naukowej definicji kartelu i że ustawa obejmuje pod nazwą karteli nietylko kartele w ścisłem znaczeniu, lecz wogóle wszelkie porozumienia przedsiębiorców, a więc również i koncerny, trusty, wspólnoty interesów i t. p.

Orzeczenie idzie właśnie po linji takiego rozumowania i na tem polega przedewszystkiem jego pozytywne znaczenie.

2. Orzeczenie zawiera próbę definicji kartelu w ścisłem znaczeniu. Przez kartele Sąd Kartelowy rozumie „wolne, oparte na umowie porozumienie lub zrzeszenie przedsiębiorstw tej samej gałęzi wytwórczości lub wymiany, mające na celu, drogą wzajemnych zobowiązań uczestników umowy, kontrolę lub regulowanie produkcji, zbytu, cen i warunków wymiany". Definicja powyższa nie różni się zasadniczo od określenia, podanego w art. 1 ustawy. Nie zawiera ona przytem elementu najistotniejszego, a mianowicie stwierdzenia, że każdy kartel dąży do monopolistycznego opanowania rynku w celu osiągnięcia korzyści. W ten sposób definicja, przytoczona w orzeczeniu, oddala się od t. zw. „monopolistycznej teorji", reprezentowanej przez Liefmanna. Tymczasem, jak to w piśmiennictwie polskiem trafnie zostało podkreślone przez Dr. Piotrowskiego (Kartele i trusty, str. 38), najbardziej istotnem znamieniem każdego kartelu jest ograniczenie konkurencji, monopolizujące odpowiednio rynek. Jeśli się zważy, że właściwie, ze ściśle prawniczego punktu widzenia, specjalne prawnicze pojęcie kartelu, syndykatu, koncernu, trustu i t. p. nie istnieje (por. Flechtheim, Vanoni, Friedländer) i że wobec tego decydujące znaczenie dla ustalenia pojęcia ustawowego karteli stricto sensu posiadają kategorje myślenia ekonomicznego, dojść należy do wniosku, że skoro w życiu gospodarczem istota karteli polega na usuwaniu wzajemnej konkurencji przedsiębiorstw w celu osiągnięcia jak największej korzyści materjalnej w drodze monopolistycznego opanowania rynku, to i definicja ustawowa nie może charakterystycznych cech porozumień kartelowych pomijać.

Porzucając przy definjowaniu karteli „teorję monopolistyczną", Sąd Kartelowy stanął jednak, gdy chodzi o problem ceny „gospodarczo usprawiedliwionej", całkowicie na gruncie tej teorji. Określa bowiem cenę „gospodarczo usprawiedliwioną" jako cenę, do której asymptotycznie zbliża się cena rynkowa w warunkach wolnej konkurencji, kiedy cena ma tendencję do zrównania się z najniższemi kosztami niezbędnemi dla wytworzenia danego artykułu. Przyjmując w odniesieniu do polityki kartelu cementowego, że kartel ten kalkulował cenę sprzedażną nie według najniższych, lecz najwyższych kosztów produkcji, orzeczenie stwierdziło tem samem, że cena ta była ceną monopolistyczną, ceną wytwarzającą się na tle wyeliminowania wolnej konkurencji.

Definicja, przytoczona w orzeczeniu, zmierza do ustalenia pojęcia kartelu w ścisłem znaczeniu w odróżnieniu od pojęcia trustu, koncernu i innych porozumień. Jednakże pozostaje niewiadomem, w czem Sąd Kartelowy dopatruje się istotnej różnicy pomiędzy kartelem a trustem, koncernem, wspólnotą interesów i t. p. Niektóre z wymienionych rodzajów porozumień przedsiębiorstw mogą być równie dobrze określone jako „wolne, oparte na umowie porozumienia lub zrzeszenia przedsiębiorstw tej samej gałęzi wytwórczości lub wymiany, mające na celu, drogą wzajemnych zobowiązań uczestników umowy, kontrolę lub regulowanie produkcji, zbytu, cen i warunków wymiany", a zatem przytoczona w wyroku definicja kartelu zawodzi.

Definicja, podana w orzeczeniu, określa kartele jako porozumienia przedsiębiorstw tej samej gałęzi wytwórczości lub wymiany, a więc obejmuje tylko p o r o z u m i e n i a p o z i o m e. Poza nawiasem ustawy zostają zatem kartele kombinowane. Zaznaczyć należy, że w doktrynie niemieckiej pogląd taki jest reprezentowany tylko przez Liefmanna, natomiast communis opinio doctorum zalicza porozumienia przedsiębiorstw różnych gałęzi lub znajdujących się na różnych stopniach produkcji lub wymiany do karteli (Eger, Geiler, Blum, Friedländer, Lehnich - Fischer, Isay - Tschierschky, Haussmann - Hollaender, Müllensiefen - Dörinkel). Sąd Kartelowy, zwężając zakres pojęcia karteli w ścisłem znaczeniu, nie podał jednak żadnego uzasadnienia. Jeżeli przyjmiemy, że dla ustalenia definicji kartelu decydujące znaczenie mieć powinny kategorje myślenia ekonomicznego oraz okoliczność, że w życiu gospodarczem przeważają wprawdzie kartele, obejmujące przedsiębiorstwa jednej i tej samej gałęzi lub znajdujące się na tym samym stopniu produkcji lub wymiany, wszakże nierzadkiem zjawiskiem są również i kartele kombinowane — zasadność ograniczenia, wprowadzonego przez definicję Sądu Kartelowego, staje się problematyczną.

W związku z tem powstaje zagadnienie, czy definicja, sformułowana w wyroku, obejmuje umowy względnie k l a u z u l e e k s k l u z y w n o ś c i. Na pytanie powyższe należałoby, stając na gruncie wyroku, dać odpowiedź przeczącą. Jednakowoż wyłączenie umów tego rodzaju byłoby niesłuszne. Jeżeli poszczególny przedsiębiorca zobowiązuje się wobec szeregu innych przedsiębiorstw lub kartelu do wyłączności w stosunkach handlowych lub też gdy umowa dochodzi do skutku pomiędzy dwoma kartelami, mamy zawsze do czynienia z wyraźnem sformułowaniem wspólnego dążenia umawiających się stron do stosowania przymusu organizacyjnego wobec outsiderów i osób trzecich, wobec czego umowy te, jako stawiające sobie za zadanie osiągnięcie wspólnego dla stron celu, stanowią spółki prawa cywilnego i są porozumieniami, podpadającemi pod pojęcie karteli. Stanowisko nasze pokrywa się z poglądem większości autorów niemieckich (Mohs) oraz z judykaturą niemieckiego Sądu Kartelowego (wyrok z 24 czerwca 1926 K. 15/26).

3. Sąd Kartelowy wypowiedział zasadę, że niema podstaw do uznawania umów organizujących osoby prawne, będące o r g a n a m i kartelu, za umowy o kartel, przewidziane w art. 1 ustawy o kartelach, i że rozwiązanie umowy o kartel nie uprawnia samo przez się do rozwiązania spółki, będącej organem kartelu, przyczem Sąd Kartelowy traktuje spółkę tego rodzaju jako organizatora, wstępującego po zawiązaniu do kartelu w charakterze kontrahenta. Pogląd ten zapoznaje do pewnego stopnia istotę t. zw. „spółki dualistycznej" (Doppelgesellschaft), będącej macierzystą formą karteli wyższego rzędu (syndykatów), jak również pomija całkowicie punkt widzenia, rozpatrujący umowę kartelu jako spółkę prawa cywilnego. W doktrynie niemieckiej, która w ten właśnie sposób traktuje kartele (Geiler, Das Gesellschaftsrecht des bürgerlichen Rechts, str. 423 i n.; tamże podana wyczerpująco literatura przedmiotu), przeważa zapatrywanie, że osoba prawna jest tylko organem spółki prawa cywilnego, a nie jej uczestnikiem, czyli kontrahentem. Odmiennego zdania są Flechtheim i Eger. Należałoby, idąc za duchem czasu — w związku z rozpowszechnieniem się typu spółek jako organów, powołanych dla spełniania specjalnych zadań, czy to w sferze pełnomocnictwa, czy też świadczenia usług, kontroli, powiernictwa i t. p. — uznać, że spółka z ogr. odp., względnie spółka akcyjna, zawiązana przez uczestników porozumienia kartelowego, będącego spółką prawa cywilnego, jest jedynie i wyłącznie organem tej ostatniej i nie posiada bytu od niej niezależnego. Przyobleczenie stosunku uczestników porozumienia do spółki organowej (Organgesellschaft) w formę umowy komisowej lub agenturowej, względnie mandatu, jest wywołane czynnikami ubocznemi i drugorzędnemi, znajdującemi się w płaszczyźnie przepisów ustaw podatkowych.

Z tych przeto względów nie wydaje się słusznym pogląd Sądu Kartelowego w materji rozwiązywania spółek dualistycznych. Należy raczej uznać, że skoro ulega rozwiązaniu spółka prawa cywilnego, t. j. porozumienie kartelowe przedsiębiorstw, ipso jure ulega rozwiązaniu jego organ, który przecież nie może znajdować się w sytuacji uprzywilejowanej (Goldbaum). Co się zaś tyczy kwestji ogólniejszej, czy osoby prawne, będące organami porozumień kartelowych, podpadających pod art. 1 ustawy o kartelach, same przez się podlegają temu przepisowi, należałoby wbrew tezie wyroku dojść do wniosku, że skoro osoba prawna powstaje naskutek umowy pomiędzy osobami, biorącemi jednocześnie udział w zawiązaniu kartelu w postaci spółki prawa cywilnego, to umowa, powołująca do życia osobę prawną, jest częścią składową umowy kartelowej i jako taka charakteru kartelowego nie zatraca nawet z chwilą rozpoczęcia bytu osoby prawnej. W doktrynie niemieckiej zasada ta jest stosowana nawet w odniesieniu do kartelowych spółek akcyjnych, co do których rozpowszechniony jest pogląd, że nie są one spółkami w ścisłem znaczeniu, lecz raczej stowarzyszeniami. Takież stanowisko zajął niemiecki Sąd Kartelowy w pierwszym swym wyroku z 7 stycznia 1924 (K. 1/23).

Mieczysław Fryde

Teza, że „ceną gospodarczo usprawiedliwioną jest cena równa lub zbliżona do najniższych, możliwych w danym czasie i kraju, kosztów produkcji danego artykułu przy uwzględnieniu w kosztach produkcji także zysku przedsiębiorcy" — wprowadza do orzecznictwa sądowego pojęcia ekonomiczne, wymagające daleko idących wyjaśnień.

Przedewszystkiem, co to są koszty najniższe, możliwe w danym czasie i miejscu? Czy są to ceny możliwie najniższe? Pewne ustępy z motywowania wyroku Sądu Kartelowego pozwalają przypuszczać, że idzie o ceny najniższe w granicach możliwości w danem miejscu i czasie. Ale takie rozumowanie byłoby niesłuszne, bo możliwie najniższe koszty produkcji wcale nie mogą służyć za podstawę cen gospodarczo usprawiedliwionych. Mogą bowiem istnieć takie niskie koszty produkcji w pojedyńczych warsztatach, które bynajmniej dla danej gałęzi produkcji nie mogą służyć za podstawę miarodajną. Cen, opartych na wyjątkowych wypadkach, uznać nie można za gospodarczo usprawiedliwione. Dlatego też wyrażenie orzeczenia, że należy się opierać na kosztach produkcji „najniższych możliwych w danym czasie i kraju", należy rozumieć jako koszty nie realnie najniższe, czyli nie możliwie najniższe, ale jako najniższe z pośród gospodarczo możliwych do usprawiedliwienia. W orzeczeniu zostało to ujęte zbyt lakonicznie słowem „możliwych". Istotnie, jeżeli się mówi o kosztach „najniższych możliwych w danym czasie i kraju", to należy rozumieć, że mogą istnieć koszty najniższe, ale niemożliwe. Rozumie się, że o realnej niemożliwości mowy być nie może, bo skoro one istnieją, a więc są możliwe. Jedno zatem z dwojga: albo wyrażenie „najniższych możliwych" zawiera pleonazm i wyraz „możliwych" jest niepotrzebny, gdyż wyraz „najniższych" już mówi, o co chodzi, albo wyraża ono możliwość gospodarczą i powinno było dla jasności być uzupełnione w ten sposób, by koszty najniższe były „możliwe gospodarczo dla danego kraju i miejsca".

Stać na gruncie cen możliwie najniższych w czasie depresji, jest to stać na gruncie krańcowego liberalizmu gospodarczego i bezwzględnie automatycznego regulowania przebiegu konjunktury. Ceny najniższe — to upadek wielu przedsiębiorstw, ale jednocześnie jest to zwycięstwo najsilniejszych. Przedsiębiorcy, którzy te ceny najniższe przetrzymają, powetują sobie straty w okresie pomyślności, gdy ceny dyktowane będą nie przez potrzebę gospodarczą szukania odbiorcy przez pro-

ducenta, lecz odwrotnie — szukania producenta przez odbiorcę. Gdy zaś odbiorca szuka producenta, to płaci on ceny, oparte nie na najniższych, lecz na największych kosztach produkcji, gdyż producent nie może nadążyć za wzrastającem zapotrzebowaniem.

Jeżeliby zatem zgodzić się z tem, że w myśl liberalizmu i automatyzmu gospodarczego ceny gospodarczo usprawiedliwione w czasie depresji są to ceny, wypływające z najniższych kosztów produkcji, to konieczne jest przyjęcie założenia, że w okresie pomyślności i przewagi popytu nad podażą gospodarczo usprawiedliwionemi będą ceny oparte na najwyższych kosztach produkcji.

Obecnie te stare teorje nie wytrzymują prób życia. Żadne państwo im nie hołduje. Szereg państw robi usiłowania, by w czasie depresji podnosić poziom cen i ustala granice, poniżej których ceny nie powinny spadać, nie dążąc do tego, by upadały w czasie kryzysu wszelkie warsztaty pracy konkurencyjnie słabsze, nawet racjonalnie urządzone i prowadzone. Dawne teorje o dobroczynnym wpływie automatyzmu gospodarczego są zbyt kosztowne dla życia gospodarczego. Rujnując w czasie depresji wiele warsztatów pracy, wytwarzają podłoże dla spekulacji w czasie ożywienia. Obecnie przeważa tendencja do zaoszczędzenia społeczeństwom wahań tych krańcowości i do ustalania cen, odpowiadających opłacalności produkcji dla całych dziedzin wytwórczości.

Postawić zatem musimy najpierw pytanie, co to są koszty produkcji najniższe, ale nie faktycznie, lecz w granicach możliwości gospodarczych danego kraju i czasu.

Przez koszty produkcji rozumieć należy: koszt surowców, robocizny, oprocentowania kapitałów zakładowych, inwestycyjnych i obrotowych, zakredytowanych lub też włożonych w przedsiębiorstwo, oraz amortyzację przedmiotów, ulegających zużyciu, t. j. budynków, maszyn, urządzeń fabrycznych i zapasów własnych surowców kopalnianych. Oczywiście, że zakład pobudowany w sposób nowoczesny, który zdążył zamortyzować swoje nakłady w czasie dobrej konjunktury, będzie miał najniższe realne koszty produkcji. Ale tych kosztów nie będzie można uważać za możliwe dla całej gałęzi produkcji, gdyż przy określeniu najniższych cen możliwych w danym czasie i kraju, musimy brać pod uwagę, że mają one być gospodarczo usprawiedliwione. Otóż gospodarczo nie da się usprawiedliwić cen, któreby nie brały pod uwagę amortyzacji przedmiotów, podlegających zużyciu. O ilebyśmy taką cenę przyjmowali za miarodajną — pozbawilibyśmy produkcję możliwości reprodukcji. Sprzedaż towaru po cenie, nieamortyzującej nakładów, jest sprzedażą poniżej możliwości gospodarczo usprawiedliwionej.

Z drugiej jednak strony byłoby rzeczą niesłuszną gospodarczo, by w okresie depresji trzymać się ceny towaru, obliczonej podług amortyzacji, która opiera się na kosztach nakładów, czynionych w okresie pomyślności lub napięcia, skoro te same nakłady w okresie depresji można uczynić kosztem tańszym. W ten sposób pojęcie ceny najniższej (lecz „możliwej") może w pewnych wypadkach odpowiadać pojęciu kosztów wyższych od realnie najniższych, a w innych — kosztów niższych. Jeżeli w danej gałęzi produkcji w niektórych zakładach koszty modernizacji zostały dokonane wcześniej i zdążyły się zamortyzować przed okresem depresji, cena najniższa, ale możliwa, powinna być wyższą od ceny realnie najniższej. Natomiast jeżeli w danej gałęzi produkcji nakłady takie zostały dokonane właśnie w okresie poprzedzającym depresję i kosztowały zbyt drogo, to nawet najniższy koszt realny może być wyższy od kosztu możliwie najniższego przy warunku zasadniczym, że idzie o cenę gospodarczo usprawiedliwioną.

Pierwszą trudność zatem przy określaniu ceny gospodarczo usprawiedliwionej stanowi to, w jakiej mierze w kosztach najniższych należy uwzględniać amortyzację nakładów, podlegających zużyciu. Najsłuszniejszem będzie oprzeć ją nie na

kosztach nakładów, jak one w bilansach figurują, bo te cyfry są albo zbyt wysokie, albo zbyt niskie, ale na realnej wartości nakładów w danym momencie i miejscu. Wtedy tylko stanie się zadość określeniu orzeczenia, że idzie o koszty najniższe, ale możliwe „w danym czasie i kraju".

Drugą trudnością przy obliczeniu kosztów najniższych, a możliwych — jest oprocentowanie kapitałów. O tem, że procenty od kredytów należy zaliczyć do kosztów produkcji, nie może być dwóch zdań. Ale idzie o to, w jakiej to ma być dokonane mierze, by odpowiadało to kosztom najniższym, a możliwym. Tutaj znów spotykamy się z tem samem, co przy amortyzacji. Jedne zakłady nie będą miały prawie wcale długów i w nich procenty stanowić będą pozycję minimalną, inne będą przeciążone długami i samo ich oprocentowanie podnosić będzie koszt produkcji niepomiernie. Oczywiście, nie możemy przyjąć za najniższe tych kosztów, przy których niema wcale oprocentowania kredytów, gdyż gospodarczo takie stosunki w danem miejscu i kraju są niemożliwe, ale również musimy odrzucić, chcąc trzymać się gruntu możliwie najniższych kosztów, nadmiernie wysokie oprocentowanie tam, gdzie obecna wartość realna zakładów niższa jest od bilansowej. Chcąc mieć możliwie najniższe koszty oprocentowania kredytów, musimy brać wartość zakładu, odpowiadającą „danemu miejscu (krajowi) i danemu czasowi", oraz stopień zadłużenia, odpowiadający tej wartości w stosunku, powszechnie uznanym w danym kraju i czasie.

Takie sformułowanie atoli nie usunie trudności co do tego, jaką stopę procentową przyjąć jako możliwie najniższą. Stopa Banku Polskiego jest najniższą, ale nie odnosi się ona do kredytów inwestycyjnych i do większości kredytów obrotowych, a tylko do niektórych. Stopa bankowa prędzej powinna być miarodajna dla kredytów przedsiębiorstw przy obliczaniu możliwie najniższych kosztów. Stopę prywatną, jako zbyt wysoką, należy oczywiście odrzucić.

Dalszą trudność będziemy mieli z obliczeniem zysku przedsiębiorcy. Zysk przedsiębiorcy jest to oprocentowanie kapitału, włożonego w przedsiębiorstwo. Czy zysk ten ma być równy stopie procentowej kapitału dopożyczonego, czy też mniejszy lub większy?

Realnie rzeczy biorąc, w czasie depresji gospodarczej zysk przedsiębiorcy jest znacznie mniejszy od stopy procentowej kapitału dopożyczonego, a odwrotnie jest większy w czasie dobrej konjunktury. Gdybyśmy stanęli na gruncie kosztów produkcji realnie najniższych, miarodajne byłyby przedsiębiorstwa, których właściciele, mając osobiście inne źródła dochodu, mogą w czasie depresji pogodzić się z brakiem wszelkich zysków z przedsiębiorstwa, albo z zyskami zupełnie nieznacznemi. Ale tak obliczone koszty produkcji, wyjątkowo możliwe, nie byłyby gospodarczo usprawiedliwione, gdyż nie byłyby możliwe w danym kraju i czasie dla całej gałęzi produkcji; byłyby one niższe od możliwie najniższego poziomu gospodarczo usprawiedliwionego. Czasem producenci zmuszeni są oddawać swoje towary nietylko bez zysków, ale ze stratami. Rolnicy od kilku lat wciąż zmuszeni są pozbywać swoje produkty po cenach niższych od możliwie najniższych kosztów, o ile koszty te mają być gospodarczo usprawiedliwione. Ceny, które nie pozwalają oprocentować kapitałów, włożonych w przedsiębiorstwo, nie są gospodarczo usprawiedliwione.

Jeżeliby zaś z drugiej strony przyjąć za zasadę, że cały kapitał, zarówno pożyczony jak i własny, winien być oprocentowany choćby po możliwie najniższej stopie procentowej, to znów staniemy na punkcie tym, że będziemy mieli do czynienia z zakładami, w których wysokość kapitału zakładowego i obrotowego stanowi tak wielką pozycję, że w czasie depresji nie może być mowy, by cena towaru mogła wystarczyć na pełne oprocentowanie nietylko kredytów obcych, ale i nakładów włas-

nych. Musimy zatem, tak jak to omówiliśmy przy oprocentowaniu kredytów, oprzeć się na obecnej wartości realnej zakładów, o ile jest ona niższa od bilansowej. W wielu wypadkach okaże się, że kapitał przedsiębiorcy jest całkowicie stracony skutkiem deprecjacji nakładów. Wtedy o zyskach przedsiębiorcy mowy być nie może. Przedsiębiorca wtedy musi pracować jedynie na oprocentowanie kredytów. Będą to wypadki krańcowe, które muszą być odrzucone. Za miarodajne muszą być brane zyski w tych przedsiębiorstwach, w których kosztom poczynionych wkładów odpowiada ich wartość w danym czasie i kraju i w których stosunek kapitałów własnych do kredytów jest również normalny.

Pozostanie jeszcze określenie stopy zysku kapitału własnego przedsiębiorstwa. W tym względzie rzeczą nieodzowną jest stanąć na gruncie kosztu konjunkturalnego. Orzeczenie daje podstawy do tego, by ten grunt przyjąć, mówiąc o kosztach „w danym czasie i kraju". Że zyski przedsiębiorcy w czasie depresji muszą spadać do minimum, jest to i zrozumiałe i gospodarczo konieczne w tym celu, by dany towar mógł utrzymać się na rynku na możliwym poziomie zbytu oraz by w czasie depresji mogły się dla niego wytworzyć nowe zapotrzebowania, któreby przygotowywały późniejszy okres ożywienia. Bez obniżenia zysków kapitału własnego jest niemożliwą rzeczą obniżyć cenę towaru we właściwej mierze. Zasada obniżki zysków przedsiębiorcy w czasie depresji jest zupełnie jasna i zrozumiała, tak jak odwrotnie zrozumiałem jest, że w czasie pomyślności zysk przedsiębiorcy musi być wyższy od stopy procentowej przy wszelkich lokatach. Idzie o to tylko, w jakim stopniu mają nastąpić te obniżki i podwyżki stopy tych zysków, by je uznać za gospodarczo usprawiedliwione i możliwie najniższe. W tym względzie natrafiamy na problem, otwierający pole do dużej dowolności. Chcąc jej uniknąć, musielibyśmy dla okresów depresji przyjąć dla zysków przedsiębiorców stopę minimalną, istniejącą dla lokat, a w okresach pomyślności stopy wyższe niż lokacyjne, ale nie wyższe od prawnie dopuszczalnych w obrocie kredytowym. Istotnie bowiem zysk przedsiębiorcy nie może być w ciągu całego okresu konjunktury redukowany do poziomu zysku z lokat, gdyż wtedy musiałaby zniknąć wszelka pobudka gospodarcza do wkładów pieniężnych w przedsiębiorstwa produkcyjne, co jest zawsze bardziej ryzykowne od lokat pieniędzy w instytucjach publicznych kredytowych.

Jeżeli w czasie depresji obniżenie zysku przedsiębiorcy jest obok obniżki ceny robocizny, stopy procentowej kredytów i kosztu surowców poważnym środkiem obniżki kosztów produkcji towarów, a zatem obniżki ceny gospodarczo usprawiedliwionej, to z drugiej strony mamy w czasie depresji do czynienia z innym czynnikiem gospodarczym, który koszt produkcji podnosi. Tym czynnikiem jest niepełne wykorzystanie nakładów i przez to niekorzystne rozłożenie kosztów stałych na jednostkę towaru. Jakkolwiek stopa kredytowa w czasie depresji maleje, jakkolwiek zyski przedsiębiorcy możemy rachować bardzo nisko, lecz gdy zbyt towarów się kurczy, to na jednostkę towaru te obniżone koszty ogólne mogą nietylko nie zmaleć, ale nawet wzrosnąć. Wprawdzie przy niepełnym ruchu fabryki możemy i powinniśmy zmniejszyć stopę amortyzacji urządzeń, ale nie możemy z tego powodu zmniejszyć odsetek, płaconych wierzycielom, ani procentu zysku, skoro go obliczymy po możliwie najniższej stopie.

Czy jednak byłaby gospodarczo usprawiedliwioną cena, którąby wychodziła z założenia, żeby koszty ogólne rozkładać na bardzo małą ilość towarów, taką, jaka w okresie najsilniejszej depresji istotnie się przejawia. Byłoby to zgodne z pojęciem, że należy się stosować do „kraju i czasu", ale gospodarczo byłoby to błędne, bo tak wykalkulowana cena byłaby za wysoka.

W danej sprawie należy, tak jak i w poprzednich, stanąć na stanowisku pośredniem. Nie można w czasie depresji rozkładać kosztów ogólnych na taką ilość

towarów, jaką dałoby się osiągnąć wtedy, gdyby cały zakład pracował całą siłą pary z największem napięciem, gdyż to nie byłoby zgodne z „krajem i czasem". Nie można też rozkładać tych kosztów na tak niską normę produkcji, przy której wogóle założenie zakładu stałoby się gospodarczo nieusprawiedliwionem. Dla rozkładu kosztów stałych w czasie depresji przyjąć należy ruch fabryki wprawdzie minimalny, ale normalny, t. j. taki, przy którym całość produkcji odbywa się w sposób prawidłowy, choć bez natężenia.

Orzeczenie Sądu Kartelowego uznało jako cenę gospodarczo usprawiedliwioną, cenę równą lub zbliżoną do najniższych, możliwych w danym czasie i kraju kosztów produkcji. Określenie to jest słuszne dla okresów depresji, wymaga jednak wyjaśnienia, że jako koszty produkcji najniższe, a możliwe w danym czasie i kraju, przyjąć należy koszty najniższe, pozwalające na przetrwanie przedsiębiorstwa danej gałęzi produkcji w okresie depresji i na jego dalszy rozwój po jej ustaniu.

Orzeczenie Sądu Kartelowego, stawiające tezę, że cena gospodarczo usprawiedliwiona jest równa lub zbliżona do najniższych kosztów produkcji, nie zaznaczyło, że odnosić się to ma do okresu depresji gospodarczej. A tylko dla tego okresu takie orzeczenie jest trafne i to o tyle, o ile koszty najniższe rozumieć będziemy jako leżące w granicach możliwości gospodarczych. Poza okresem depresji najniższe koszty, nawet w granicach możliwości gospodarczej wyrachowane, wcale nie będą miarodajne dla określenia ceny gospodarczo usprawiedliwionej. W okresie ożywienia zyski producentów muszą być tak duże, by pozwoliły nietylko na reprodukcję, ale i na niezbędne nakłady, wypływające z zasad racjonalizacji oraz z potrzeb rozszerzającego się zbytu.

Kalkulowanie ceny na podstawie kosztów najniższych byłoby wtedy gospodarczo niesprawiedliwe, gdyż pozbawiałoby możliwości wzrostu gospodarczego, opartego na własnych siłach czyli na zdrowych podstawach, jakiemi są zyski wytwórcy, w okresie pomyślności, o ile nie dochodzą one do wysokości spekulacyjnej, przekraczającej ten poziom, jaki dla nakładów pożytecznych i racjonalnych jest konieczny.

Całe uzasadnienie wyroku Sądu Kartelowego przeniknięte jest zrozumieniem związku pomiędzy cenami a konjunkturą w okresie depresji. Zrozumienie to musi oczywiście w innych fazach konjunktury znaleźć również swój wyraz, a tego z treści orzeczenia wywnioskować nie można.

Wejście na drogę konjunkturalnego ujmowania zagadnienia norm ekonomicznych, takich, jak cena gospodarczo usprawiedliwiona, ma zasadnicze znaczenie nietylko dla orzecznictwa kartelowego, ale i dla innych dziedzin polityki państwowej, a przedewszystkiem dla polityki celnej, która często odbiega od zasady zabezpieczenia poziomu cen gospodarczo usprawiedliwionych w danej fazie konjunktury, chroniąc warsztaty produkcji od konkurencji zagranicznej niezależnie od tego, czy koszty ich produkcji są gospodarczo możliwe do usprawiedliwienia. Możemy to sobie objaśnić tem, co w uzasadnieniu wyroku Sądu Kartelowego nazwane zostało „względami na ogólno - gospodarcze potrzeby kraju". Musimy jednak uznać, że to ostatnie pojęcie jest jeszcze bardziej rozciągliwe, niż pojęcie ceny gospodarczo usprawiedliwionej. Konieczne więc byłoby bliższe określenie tego, w jakich wypadkach ogólne gospodarcze potrzeby kraju mogą usprawiedliwiać środki, zmierzające do pobierania cen, odbiegających od gospodarczo usprawiedliwionych. Gdyby była mowa o innych względach państwowych, a nie gospodarczych, byłoby to zrozumiałe (np. potrzeby obrony państwa), ale względy gospodarcze — ogólnie biorąc — nie mogą usprawiedliwiać cen innych, jak gospodarczo usprawiedliwionych, bo wszystkie względy gospodarcze właśnie na ustalenie pojęcia ceny gospodarczo

usprawiedliwionej wpływać powinny. Nie można np. tłumaczyć ochrony celnej dla zbyt wysokich cen względami na bilans handlowy, gdyż ceny wyższe od gospodarczo usprawiedliwionych będą zawsze dla bilansu ujemne. Życie gospodarcze stanowi jedną całość i każda norma w niem winna być gospodarczo usprawiedliwiona ze względu na tę całość.

Jest rzeczą nie do pomyślenia, by państwowe orzecznictwo kartelowe dążyło do tego, by ceny były realnie najniższe, a polityka celna (ochronna) do tego, by ceny były realnie najwyższe. I jedno i drugie działanie państwa powinno być oparte na jednych i tych samych zasadach, dążących do zapewnienia producentowi i konsumentowi cen gospodarczo usprawiedliwionych, t. j. nie realnie najniższych lub najwyższych, lecz takich, któreby uwzględniały wszystkie czynniki gospodarcze, wpływające na koszty produkcji oraz na stopień zyskowności przedsiębiorstw wytwórczych w zależności od faz cyklu konjunkturalnego.

Wolna konkurencja sprowadza ceny w okresach kryzysów i depresyj do poziomu gospodarczo nieusprawiedliwionego, pozwalając na powetowanie tego spadku z naddatkiem w okresach pomyślności. Nie można i nie należy ustalać cen tak, by nie wahały się one ani w czasie depresji, ani pomyślności. Można natomiast wpływać na ceny w duchu zbliżania ich do poziomu gospodarczo usprawiedliwionego. Poziom ten w okresach depresji powinien być nieco wyższy od możliwie najniższego, gdyż ten ostatni nie ogląda się na gospodarcze usprawiedliwienie i toruje drogę do utrzymania przy życiu jednych warsztatów kosztem upadku zbyt wielu innych, nietylko tych, które istotnie przestały być zdolne do życia, ale i tych, które, będąc żywotne i racjonalne, mogą chwilowo stać na przeszkodzie konkurencyjnej najsilniejszym finansowo zakładom. W okresach pomyślności ustalają się ceny przy wolnej konkurencji na możliwie najwyższym poziomie i wtedy idea ceny gospodarczo usprawiedliwionej będzie ściągała poziom cen w dół.

Kto taką regulację cen będzie przeprowadzał? Państwo współczesne ma wiele po temu sposobów; musi tylko posiadać dobre metody wypośrodkowania cen, by wpływem swoim na ich poziom móc oddawać istotne usługi rozwojowi życia gospodarczego.

Orzeczenie Sądu Kartelowego o cenach gospodarczo usprawiedliwionych jest próbą takiego wypośrodkowania, która wymaga wyraźnych uzupełnień i wyjaśnień.

Władysław Grabski

579.

OCHRONA WZORÓW.

Niedopuszczalność badania przez sąd materjalnej słuszności orzeczeń Urzędu Patentowego.

Do rejestrowania wzorów i tem samem do opinjowania, czy we wzorze ujawniła się nowa postać przedmiotu, powołany jest Urząd Patentowy, przeto sąd nie ma potrzeby i prawa zastanawiania się nad słusznością orzeczenia Urzędu Patentowego.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 5 października 1933 1 K. 595/33.

SN w sprawie Abrama P., oskarżonego z art. 113 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust., po rozpo-

znaniu kasacji oskarżyciela prywatnego, firmy „Fabryka Wyrobów Dzianych P.", założonej od wyroku Sądu Apelacyjnego w Warszawie z 22 czerwca 1933, na mocy art. 529 i 532 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił.

1. Kasacja oskarżyciela prywatnego zarzuca obrazę art. 87, 88, 90, 97, 102, 111, 112 i 113 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 384 oraz art. 10 i 379 k. p. k., przez oparcie wyroku na mylnej interpretacji rzeczonych przepisów i przywłaszczenie sobie przez sąd prawa sprawdzenia tytułu Urzędu Patentowego w kierunku materjalnym.

2. Sąd Okręgowy wyrok uniewinniający oskarżonego od zarzutu umyślnego i bezprawnego wkroczenia w zakres wyłączności firmy „Fabryka Wyrobów Dzianych P.", wynikającej z zarejestrowania wzoru zdobniczego w Urzędzie Patentowym za Nr. 1805, a polegającego na wyrabianiu swetrów w kraju i deseniach, naśladujących wzór zastrzeżony, oparł na przesłankach, że „z treści ochronnego świadectwa trudno wywnioskować, co właściwie zastrzeżone było na rzecz firmy pokrzywdzonej. Jeżeli chodzi o pasy, to przecież napewno nasze prababki nosiły kaftany z materjału w pasy. Pasy te na materjale nie mogą stanowić nic nowego, niespotykanego przed pomysłem firmy „P.". Niewątpliwie, jak przed powstaniem firmy „P.", tak i po jej zlikwidowaniu, były i będą wyrabiane materjały w pasy. Firma „P." z równem powodzeniem mogłaby wystąpić z pretensją do istniejącego od wieków przemysłu ludowego na ziemi łowickiej, wyrabiającego kilimy i materjały na ubranie właśnie i wyłącznie w pasy".

3. W myśl ust. 3 art. 87 rozporządzenia Prezydenta o ochronie wynalazków, wzorów i znaków towarowych prawo z rejestracji wzoru zdobniczego ogranicza się do przedmiotów tego rodzaju, dla których zgłoszenie nastąpiło, a przeto rozumowania sądu co do deseni kaftanów naszych prababek, bądź łowickich kilimów, są przedewszystkiem zgoła bezprzedmiotowe, gdyż w sprawie niniejszej chodzi nie o deseń kaftanów i kilimów, lecz o wzór deseniu na swetrach.

4. Następnie, jeśli Sąd Apelacyjny nie mógł zrozumieć, na czem polegała nowa postać deseni, ujawniona w zarejestrowanym przez pokrzywdzonego wzorze, to powinien był zasięgnąć wiadomości w tej mierze bądź od Urzędu Patentowego, bądź zażądać opinji biegłych, nie mógł zaś poprzestać na dowolnem twierdzeniu, że „pasy na materjale nie mogą stanowić nic nowego, niespotykanego przed pomysłem firmy „P.".

5. Pomysł firmy „P." Urząd Patentowy uznał za nową postać deseni na swetrach pod względem rysunku i barwy i zarejestrował jako wzór zdobniczy. W myśl art. 88 rzeczonego rozporządzenia do re-

jestrowania wzorów, i tem samem do opinjowania, czy w tym wzorze ujawniła się nowa postać przedmiotu, powołany jest Urząd Patentowy, i przeto sąd nie miał wcale potrzeby i prawa zastanawiania się nad słusznością orzeczenia Urzędu Patentowego.

6. W apelacji oskarżony bronił się tem, że swetry o wzorze quaestionis wyrabiał już w styczniu r. 1932 przed zarejestrowaniem wzoru przez P. oraz, powołując się na art. 90 rozporządzenia, kwestjonował prawo wyłączności P. i dowodził, że w czynie jego niema cech przestępstwa z art. 113 rozporządzenia. Tych zarzutów, pomimo że na nich właśnie polegała istota sporu między stronami, Sąd Apelacyjny nie rozważył, wyrok zaś uniewinniający oparł na dowolnem i bezprzedmiotowem twierdzeniu, że „Sąd nie może ustalić winy i złej woli w tem, że ktoś wyrabia materjały, czy też swetry z materjału w pasy". Z tych względów, uznając zarzuty kasacji za słuszne, SN wyrok Sądu Apelacyjnego uznaje za nieuzasadniony i wydany z obrazą art. 360 i 379 k. p. k. w związku z art. 87, 88, 90 i 113 rozporządzenia Prezydenta z 22 marca 1928 poz. 384.

Trudno się zgodzić z ustaloną w niniejszem orzeczeniu zasadą, że skoro Urząd Patentowy jest powołany do opinjowania, czy we wzorze ujawniła się nowa postać przedmiotu, to sąd nie ma potrzeby ani prawa zastanawiania się nad słusznością orzeczenia Urzędu Patentowego.

Teza ta jest w wyraźnej sprzeczności z art. 7 k. p. k., który stanowi, że „sąd karny rozstrzyga samodzielnie wszelkie zagadnienia prawne, wynikające w toku postępowania, i nie jest związany orzeczeniem innego sądu lub urzędu".

Jest chyba rzeczą niewątpliwą, iż kwestja, czy w danym wzorze ujawniła się nowa postać przedmiotu, jest kwestją prawną, polegającą na ustaleniu na podstawie materjału faktycznego, czy różnica pomiędzy wzorem, przedstawionym do rejestracji, a wzorami, dotychczas stosowanemi, odpowiada ustawowemu pojęciu nowego wzoru.

Gdybyśmy nawet, wbrew rzeczywistości, chcieli twierdzić, że nie jest to kwestja prawna, lecz kwestja faktu, to tem bardziej sąd byłby powołany do jej rozstrzygnięcia w myśl art. 10 k. p. k.

Analogiczne do niniejszego zagadnienie SN wielokrotnie rozważał na tle ustawy o podatku przemysłowym. W okresie początkowym po wprowadzeniu w życie tej ustawy niektóre sądy stanęły na stanowisku, że w sprawach z tej ustawy sąd jest skrępowany orzeczeniem władzy skarbowej co do tego, czy wykazany przez płatnika obrót jest zgodny z rzeczywistością. W orzeczeniu Nr. 69/27 SN mówi, że „twierdzenie, jakoby w sprawach o pogwałcenie przepisów ustawy o państwowym podatku przemysłowym ustalenie winy obwinionego należało do władzy podatkowej, sądowi zaś służyło jedynie prawo mechanicznego stosowania kary, — jest błędne". To samo zapatrywanie spotykamy w orzeczeniach Nr. 114/26, 47/28, 231/29 i in. Niektóre z nich były wydane przed wejściem w życie kodeksu postępowania karnego, a więc nawet na tle ustawodawstwa, nie zawierającego tak wyraźnego przepisu, jak art. 7 k. p. k. Najbardziej szczegółowe rozważania w tym względzie zawiera orzeczenie Nr. 244/29, w którem SN wyjaśnił, że w „sprawach z oskarżenia z art. 105 ustawy o państwowym podatku przemysłowym zadaniem sądu jest ustalenie, czy

wiadomości, podane w zeznaniu o obrocie, są prawdziwe"..., „sąd powinien sam ustalić ten obrót, a mianowicie bądź na podstawie orzeczenia komisji szacunkowej, gdy płatnik nie prowadzi ksiąg i wogóle nie może z jakichkolwiek przyczyn udowodnić wysokości swego obrotu, bądź na podstawie badań sądowych, gdy płatnik przedstawia dowody, nadające się do przeprowadzenia tych badań"..., „różnica w ustaleniach obrotu pomiędzy zeznaniem płatnika a orzeczeniem komisji szacunkowej, jak każdy inny dowód w prawie, ulega rozważeniu i ocenie sądu wyrokującego".

Jak widzimy, w analogicznej kwestji ustosunkowania się sądu do orzeczenia władzy administracyjnej SN stale stoi na stanowisku art. 7 k. p. k. i uznaje, że opinja władzy nie może sądu krępować. Jest rzeczą oczywistą, że taka opinja — w danym razie orzeczenie Urzędu Patentowego co do nowości wzoru — nie jest dla sądu bez znaczenia: sąd nietylko może, ale i powinien, rozważyć jej podstawy i, uznając jej niesłuszność, musi to w orzeczeniu z całą ścisłością uzasadnić. Jednakże sąd nie może być krępowany taką opinją, nietylko dlatego, że tak mówią art. 7 i 10 k. p. k., ale także i ze względu na zasadnicze stanowisko sądu karnego, który, rozstrzygając o winie lub niewinności oskarżonego, powinien się kierować tylko ustawą i sumieniem i nie może w swym wyroku sankcjonować niczyjej opinji bez rozważenia, czy uznaje ją za słuszną. Wszelkiego rodzaju przedsąd, jako godzący w zasadę wszechstronnej i swobodnej oceny zarówno dowodów, jak i zagadnień prawnych, przez sąd, może się opierać tylko na wyraźnym i kategorycznym nakazie ustawy. Domniemywać się go nie wolno.

A. Mogilnicki

580.

SPRAWY ROLNE.

Reforma rolna: Zastrzeżenia w zezwoleniu na parcelację.

Zastrzeżenia, jakie może zawierać zezwolenie na parcelację, są wyliczone w ust. 1 art. 65 ustawy o wykonaniu reformy rolnej poz. 1/26 Dz. Ust. wyczerpująco, nie są zatem dopuszczalne zastrzeżenia w kwestji ceny sprzedażnej, ani sposobu jej spłaty.

Wyrok NTA z 23 marca 1933 l. rej. 5198/30 w sprawie Kazimierza Russanowskiego w Kłodnicy Dolnej przeciw Ministrowi Reform Rolnych w przedmiocie parcelacji części majątku.

Podaniem z 31 kwietnia 1929 skarżący, właściciel majątku Kłodnica Dolna, wystąpił do Okręgowego Urzędu Ziemskiego w Lublinie o zezwolenie na rozparcelowanie około 140 ha gruntów z tego majątku. Decyzją z 17 lipca 1929 Prezes O. U. Z. udzielił żądanego zezwolenia, przyczem zezwolenie to zawierało szereg zastrzeżeń, m. i. zastrzeżenie tej treści, iż dla nabywców, uprawnionych do korzystania z kredytu ulgowego w myśl § 4 rozporządzenia Ministra Reform Rolnych z 23 grudnia 1926 poz. 51/27 Dz. Ust., spłata różnicy między sumą zadatku, pożyczek, uzyskanych na kupno gruntu z Państwowego Banku Rolnego, i kredytu ulgowego a ceną kupna-sprzedaży będzie rozłożona na raty, płatne w ciągu 5 lat, i zabezpieczona na hipotece

nabywanych gruntów. Od tej decyzji w części, zawierającej wymienione wyżej zastrzeżenie, skarżący odwołał się do Ministra Reform Rolnych, podnosząc, iż postanowienie tego warunku sprzeciwia się obowiązującym przepisom. Orzeczeniem z 24 marca 1930 Minister Reform Rolnych utrzymał w mocy zaskarżoną decyzję, przyczem w motywach swego orzeczenia zaznaczył, że art. 65 ustawy o reformie rolnej poz. 1/26 Dz. Ust. zezwala na udzielenie zezwolenia na parcelację z zastrzeżeniami, przyczem wymienia niektóre z tych zastrzeżeń przykładowo, i że przeto powołany przepis zezwala na umieszczenie postawionego zaskarżoną decyzją zastrzeżenia.

Rozpatrując wniesioną na to orzeczenie skargę, NTA rozważył, co następuje:

Skarżący zarzuca obrazę ustawy, polegać mającą na tem, iż art. 65 ustawy o wykonaniu reformy rolnej poz. 1/26 Dz. Ust. nie zezwala na umieszczenie zastrzeżeń, dotyczących ceny parcelowanych gruntów, gdyż kwestja ta została wyodrębniona w specjalny dział ustawy, a w przepisach tego działu niema mowy o tego rodzaju zastrzeżeniach.

Zarzut ten NTA uznał za trafny.

Kwestję zastrzeżeń przy udzielaniu zezwoleń na parcelację reguluje ust. 1 art. 65 ustawy o wykonaniu reformy rolnej poz. 1/26 Dz. Ust. Przepis ten stanowi, iż zezwolenie na parcelację może zawierać zastrzeżenia co do sposobu i zasad prowadzenia parcelacji oraz zlikwidowania obciążeń parcelowanych gruntów, a zwłaszcza co do uwzględnienia stałej służby folwarcznej, względnie dzierżawców, zaspokojenia uprawnień pracowników folwarcznych i gracjalistów (art. 44 i 45), uwzględnienia potrzeb ludności małorolnej w sąsiednich wsiach niescalonych, uwzględnienia potrzeb gminnych, szkolnych, zdrowotnych, kościelnych i innych celów publicznych i społecznych, wreszcie terminu zakończenia parcelacji. Wyliczenie to jest wyczerpujące. Pogląd władzy pozwanej, jakoby wyliczenie to było przykładowe, nie znajduje żadnego uzasadnienia w treści powołanego przepisu, nadto zaś sprzeciwiają się przyjęciu tego poglądu władzy ogólne zasady interpretacji, a to z uwagi na to, iż przepis ten, jako ograniczający prawo rozporządzania własnością, nie może podlegać interpretacji rozszerzającej.

Pozatem sposób i zasady prowadzenia parcelacji określone są szczegółowo w dziale VI ustawy o wykonaniu reformy rolnej. Dział ten nie zawiera jednak żadnych postanowień co do ceny sprzedażnej i co do sposobu spłaty tej ceny. Cenę sprzedażną oraz pomoc finansową dla parcelantów regulują następne działy VII i VIII ustawy (art. 68 — 76).

Wynika z tego, jak słusznie podnosi skarżący, że pod pojęcie sposobu i zasad prowadzenia parcelacji w rozumieniu art. 65 nie podpada kwestja ceny względnie sposobu spłaty ceny sprzedażnej.

Gdy zaskarżone orzeczenie zawiera zastrzeżenie, nie objęte powołanym wyżej przepisem ust. 1 art. 65 ustawy o wykonaniu reformy rolnej poz. 1/26 Dz. Ust., to w umieszczeniu takiego zastrzeżenia NTA dopatrzył się obrazy ustawy i z tego powodu zaskarżone orzeczenie uchylił.

581.

SPRAWY ROLNE.

Likwidacja serwitutów: Rozciągłość służebności; ustalanie ich wartości.

1. Fakt wykorzystywania przez dziedzinę władnącą w większej lub mniejszej mierze lub nawet zupełnego niewykorzystywania uprawnień do służebności pastwiskowych nie ma wpływu na rozciągłość tych służebności, określoną w tabeli likwidacyjnej.

2. Przy ustalaniu wartości powyższych służebności władze ziemskie winny w każdym wypadku brać pod uwagę nietylko przeciętną cenę w danej okolicy, lecz również indywidualne warunki terenowe, gospodarcze i t. p., jak np. położenie, wydajność pastwiska, ogólny stopień obciążenia danego terenu i związany z tem stopień wystarczalności. (Tezy).

Wyrok NTA z 25 września 1933 l. rej. 280/30 w sprawie Janusza Tymienieckiego w Brzeźnie przeciw Głównej Komisji Ziemskiej w przedmiocie zniesienia służebności.

...Przedewszystkiem należy zaznaczyć, że mylne jest zapatrywanie skarżącego, jakoby o zakresie prawa służebnościowego decydował fakt wykorzystywania lub niewykorzystywania przez dziedzinę władnącą swych uprawnień, w myśl bowiem art. 2 i 22 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 1 lutego 1927 poz. 74 Dz. Ust., jak i w myśl poprzednio obowiązującej ustawy z 7 maja 1920 poz. 249 Dz. Ust., podstawą do określenia postaci i rozciągłości służebności są wpisy tabelowe, a więc nie stopień rzeczywistego korzystania z tych uprawnień służebnościowych, zarzut przeto skarżącego w tym względzie jest nieuzasadniony.

Co się tyczy dalszych zarzutów, mianowicie: braku jakoby uzasadnienia, dlaczego wskazana przez Urząd Gminy Bobrowniki cena pastwiska została zredukowana do 50 czy 40%, a nie do 30% czy

10%, jak również pominięcia przez władzę pozwaną cen pastwiska w sąsiednim majątku Skępe oraz w lasach Nadleśnictwa w Lipnie, na które skarżący się powoływał, to zarzuty te należy uznać za trafne; jakkolwiek bowiem władze ziemskie nie są skrępowane przeciętną ceną rynkową, o której mowa w art. 37 rozporządzenia z 1 lutego 1927, w tem znaczeniu, żeby miały tę cenę bezkrytycznie stosować do każdego wypadku, lecz przeciwnie, biorąc pod uwagę indywidualne warunki terenowe, gospodarcze i t. p., jak np. położenie, wydajność pastwiska, ogólny stopień obciążenia służebnościami danego terenu i związany z tem stopień wystarczalności, mogą w poszczególnym wypadku odstąpić od tej ceny, to jednak winny to swoje stanowisko należycie uzasadnić, podając jednocześnie zasady przyjętego szacunku. Tymczasem władza pozwana, ustalając wartość wypasu w lasach majątku Brzezie na 17 zł 20 gr, t. j. na 40% ceny, podanej przez Urząd Gminy Bobrowniki, nie wykazała, na zasadzie jakich obliczeń doszła do tego wniosku, jakkolwiek w danym wypadku było to tem bardziej wskazane, ponieważ komisja, która badała sprawę na gruncie, z jednej strony wyraziła opinję, że jako maximum korzyści wypasu należałoby przyjąć 17 zł 20 gr, t. j. 40% ceny, wskazanej w zaświadczeniu, a z drugiej strony stwierdziła, że pastwisko w lasach majątku Brzezie zaliczyć należy do kategorji najuboższych pastwisk leśnych, że teren, na którym może rzeczywiście się odbywać pasanie, jest znacznie mniejszy, niż ogólna przestrzeń lasu, i że przy najwięcej sprzyjających okolicznościach ilość inwentarza, jaką serwitutanci mają prawo pasać, nie znajduje wystarczającego wyżywienia. Słuszne również jest twierdzenie skarżącego, że władza pozwana bez należytego uzasadnienia nie wzięła pod uwagę cen wypasu w majątku Skępe i w lasach Nadleśnictwa w Lipnie, na które się skarżący powoływał, artykuł bowiem 37 powołanego rozporządzenia poz. 74/27 Dz. Ust., pozostawiając władzy ocenę zaświadczeń i innych dowodów na ceny rynkowe korzyści serwitutowych, nie zabrania stronom składać odpowiednich według nich dowodów. Skoro więc skarżący powoływał się na będące w rozporządzeniu władzy pozwanej dowody, dotyczące cen pastwiska w sąsiednim majątku Skępe i w lasach Nadleśnictwa Lipno, to władza winna była wziąć je pod uwagę; jeżeli zaś miała podstawy do pominięcia ich, to winna była należycie to uzasadnić; nie można zaś za dostateczne uzasadnienie pominięcia wspomnianych dowodów uznać ogólnikowego twierdzenia władzy pozwanej, że nie są one przekonywające i nie posiadają żadnego znaczenia, jako dotyczące innych miejscowości, znajdujących się w odmiennych warunkach gospodarczych, skoro ceny te dotyczą właśnie sąsiednich, jak twierdzi skarżący, miejscowości, a więc „danej okolicy" i to najbliższej, jaka może

być, a władza niczem nie udowodniła, by było przeciwnie, niż to twierdzi skarżący.

Dopatrując się w powyższem istotnej wadliwości postępowania, NTA, na zasadzie p. 3 art. 84 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., uchylił zaskarżone orzeczenie, nie mając już potrzeby zajmowania się pozostałemi zarzutami skargi.

Wyrok nie rozstrzyga zasadniczej kwestji, czy w danym wypadku władze ziemskie trafnie zastosowały wyjątkowy przepis art. 25 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 1 lutego 1927 poz. 74 Dz. Ust. o wynagrodzeniu pieniężnem za zlikwidowane służebności leśne (opałowe) i pastwiskowe, zamiast przyznania ekwiwalentu zasłużebnościowego w naturze. W wyroku tym NTA ustala ogólną zasadę, iż władze ziemskie nie mają bezkrytycznie stosować do każdego wypadku przeciętnej ceny rynkowej, o której mowa w art. 37 cyt. rozporządzenia, lecz, biorąc pod uwagę indywidualne warunki terenowe, gospodarcze i t. p., mogą w poszczególnym wypadku odstąpić od tej ceny. O ile chodzi o punkt 1 art. 37, to stanowisko NTA jest słuszne, skoro bowiem ten przepis nakazuje przeprowadzenie szacunku wartości służebności „na podstawie przeciętnych cen rynkowych danej okolicy", to dopuszczalne jest i odstąpienie w poszczególnych wypadkach od tej ceny. Wątpliwość budzi natomiast stosowanie powyższej zasady, o ile chodzi o ustalenie wartości, o której mowa w punkcie 2 tegoż art. 37. Ten ostatni przepis głosi bowiem stanowczo, iż „wartość użytków ustala się podług przeciętnych cen rynkowych", t. j. wartość w tych wypadkach winna być ustalona wyłącznie podług przeciętnych cen rynkowych i nie jest dopuszczalne odstąpienie od tych cen, w sposób przepisany ustalonych. Wykładnia przepisu punktu 2 art. 37 w myśl zasady wypowiedzianej w wyroku nasuwaćby mogła przypuszczenie, że przy stosowaniu przepisu punktu 2 przysługuje władzom ziemskim zupełnie swobodne uznanie, co się nie da usprawiedliwić brzmieniem tego przepisu, podającego pewne kryterjum, od którego odstąpić nie można bez narażenia się na zarzut dowolności, niedopuszczalnej w postępowaniu administracyjnem.

Dr. Wł. Podczaski

582.

SPRAWY ROLNE.

Likwidacja serwitutów: Dobrowolne zniesienie służebności, nie wynikających z urządzenia ziemskiego włościan.

Rozporządzenie z 1 lutego 1927 o zniesieniu służebności poz. 75 Dz. Ust. nie ma zastosowania w wypadku zawarcia dobrowolnie umowy o zniesieniu służebności, nie wynikającej z urządzenia ziemskiego włościan (art. 54 powoł. rozporządzenia). (Teza).

Wyrok NTA z 11 września 1933 l. rej. 3755/31 w sprawie Mieczysława Downarowicza przeciw Głównej Komisji Ziemskiej w przedmiocie zniesienia służebności.

583.

SPRAWY ROLNE.

Rejestrowy zastaw rolniczy: Przestępstwa.

Art. 21 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o rejestrowym zastawie rolniczym powoduje odpowiedzialność nietylko właściciela majątku, jako jednej ze stron zawierających umowę rejestrowego zastawu rolniczego, lecz rozszerza tę odpowiedzialność na każdego, kto rozmyślnie dopuści się jednego z występków w tym przepisie wymienionych.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 28 września 1933 2 K. 695/33.

...Sąd Okręgowy w sentencji wyroku ustalił, iż oskarżony, będąc plenipotentem Natalji D., roztrwonił znajdujący się pod jego nadzorem zastaw rolniczy, stanowiący zabezpieczenie zastawnika — Banku Rolnego w Łucku z tytułu otrzymanej przez L. od tegoż banku na mocy umowy z 4 września 1931 pożyczki w wysokości 12.000 zł; w uzasadnieniu wyroku zaś tenże sąd ustalił, iż właścicielka majątku D. żadnych pieniędzy z tytułu tej pożyczki od oskarżonego nie otrzymała, jak również nie spłacono bankowi pożyczki, którą L. podjął w charakterze plenipotenta.

Do tak ustalonego czynu sąd zasadnie zastosował art. 21 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 360 Dz. Ust., przepis ten bowiem wbrew twierdzeniu kasacji nie przewiduje odpowiedzialności tylko właściciela majątku, jako jednej ze stron, zawierających umowę rejestrowego zastawu rolniczego, lecz rozciąga tę odpowiedzialność na każdego, „kto rozmyślnie zniszczy lub bezprawnie usunie przedmiot zastawu, bądź dopuści do jego usunięcia, lub też, kto rozmyślnie zastawi rzecz, nie będącą jego własnością". Skoro Sąd Okręgowy na podstawie materjału dowodowego sprawy doszedł do wniosku, iż oskarżony, podpisując umowę zastawną oraz nieprawnie konsumując objekt zastawu, spowodował świadomie znaczną szkodę dla Skarbu Państwa, skoro ponadto, zatwierdziwszy skazujący wyrok I instancji, tenże sąd ustalił również, iż oskarżony zboże, oddane w zastaw, bezprawnie usunął, mimo że postanowienia zawartej umowy były mu znane, to tem samem ustalił wszystkie cechy przestępstwa z art. 21 wymienionego rozporządzenia.

584.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Prawo ubogich: Obowiązki adwokata.

Okoliczność, że zdaniem adwokata, ustanowionego dla osoby, której przyznano prawo ubogich, brak podstaw prawnych do skargi, nie uzasadnia zwolnienia go przez Trybunał od obowiązku wniesienia skargi.

Postanowienie NTA z 15 listopada 1933 Nr. 678/33.

NTA, zważywszy:

że postanowieniem Trybunału z 25 września 1933 został ustanowiony adwokat celem wniesienia skargi w imieniu Władysławy S. na orzeczenie Ministerstwa Spraw Wojsk. z 5 września 1933 w przedmiocie emerytury;

że Rada Adwokacka w Warszawie wyznaczyła adwokata M.;

że w dniu 10 listopada 1933 wpłynęło do Trybunału podanie adwokata M., w którem tenże prosi o zwolnienie go od obowiązku wniesienia skargi, motywując swe podanie brakiem podstaw prawnych do zaskarżenia cyt. orzeczenia, nie wskazując natomiast żadnych braków formalnych ewentualnej skargi;

że w tym stanie rzeczy Trybunał nie znajduje podstaw do uznania ewentualnej skargi za bezpodstawną, ponieważ byłoby to wejściem w rozpoznawanie tej skargi, co należy do właściwości orzekającego kompletu Trybunału;

postanowił podanie adwokata M. pozostawić bez uwzględnienia.

Postanowienie powyższe nastręcza poważne uwagi co do zasadności powziętej przez NTA uchwały.

Według art. 102 rozporządzenia Prezydenta z 27 października 1932 strona, której przyznano prawo ubogich, wolna jest od opłat oraz ma prawo żądać ustanowienia dla siebie adwokata, a w myśl art. 103 przewodniczący izby może również ustanowić dla osoby, której przyznane zostało prawo ubogich, adwokata celem wniesienia skargi. Nadto w ust. 2 tegoż artykułu zaznaczono, że adwokata tego przewodniczący izby wyznacza — w miarę możności — z pośród adwokatów, wykonywających czynności zawodowe w siedzibie władzy administracyjnej, której orzeczenie lub zarządzenie ma być zaskarżone. Te dwa postanowienia, regulujące sprawę odmiennie od pierwotnego art. 20 ustawy z 3 sierpnia 1922, zostały oparte na ustawie z 25 lutego 1932, a ta wprowadziła obowiązkowe przedstawicielstwo stron przez adwokatów, czyli t. zw. bezwzględny przymus adwokacki.

Prawo o ustroju adwokatury z 7 października 1932, stosownie do art. 3, powierzyło samorządowi adwokackiemu wyznaczanie z urzędu obrońców i zastępców stron, o ile przepisy postępowania sądowego nie stanowią inaczej. W danym więc

przypadku samo ustanowienie adwokata celem wniesienia skargi nastąpiło na mocy postanowienia Trybunału, a następnie adwokat M. wyznaczony został przez Radę Adwokacką w Warszawie.

Art. 16 prawa o ustroju adwokatury orzeka, że w sprawach, w których pomoc adwokata ma według ustawy nastąpić z urzędu, adwokat może zwrócić się do sądu o zwolnienie go od obowiązku udzielenia pomocy, podając zarazem uzasadnienie przyczyny tej prośby. Zgodnie z tym przepisem adwokat M. zwrócił się do Trybunału z podaniem o zwolnienie go od obowiązku wniesienia skargi, motywując swe podanie brakiem podstaw prawnych do zaskarżenia orzeczenia Ministerstwa Spraw Wojsk. Trybunał, rozpoznając podanie, poprzestał na stwierdzeniu, że adwokat nie wskazał żadnych braków formalnych ewentualnej skargi i że ocena powodów, przytoczonych przez adwokata, stanowiłaby rozpoznanie samej skargi, co należy do właściwości orzekającego składu Trybunału.

Wszakże Trybunał pominął, że art. 90 rozporządzenia Prezydenta z 27 października 1932 orzeka, iż w razie oddalenia skargi Trybunał, uznając, że skargę wniesiono oczywiście bezzasadnie, może zawiadomić o tem władzę dyscyplinarną adwokata, który podpisał skargę.

Ten przepis stanowi recepcję art. 26 ust. 2 poprzedniej ustawy o NTA w brzmieniu, wprowadzonem przez nowelę z 25 lutego 1932 zamiast dawniejszego tekstu, który w razie oddalenia skargi przewidywał tylko możność podwyższenia opłaty do 300 zł. Obecnie zaś, przytoczone dopiero co brzmienie jest następstwem wprowadzonego przymusu adwokackiego, przy którym za skargi, oczywiście bezzasadne, odpowiadać winien redaktor skargi, t. j. adwokat, nie sama strona.

W tym stanie rzeczy, skoro adwokat M. słusznie pragnął się uchronić przed następstwami wskazanemi w art. 90 obecnej ustawy, to Trybunał nie miał należytych powodów do uchylenia się od rozpoznania przytoczonych przez adwokata M. przesłanek. Nie byłoby to wcale, jak twierdzi Trybunał, przesądzeniem merytorycznem zasadności skargi, bo ustalenie oczywistej bezzasadności skargi nie jest tem samem, co oddalenie samej skargi po jej rozpoznaniu na jawnem posiedzeniu. Adwokat miał prawo przecież przytoczyć, że w danym przypadku zachodzą okoliczności nietylko formalne, lecz i faktyczne, które pozbawiają ewentualną skargę wszelkich podstaw, że zkolei nie powstaje żadna wątpliwość, iż skargi w żadnym razie zakładać nie należy i t. p. Słowem, adwokat mocen jest wskazać, iż właśnie nietylko żadne zagadnienie sporne w danej sprawie się nie wyłania, lecz że przeciwnie, powzięta przez władze decyzja jest tak słuszna i tak uzasadniona, iż powstałby stan rzeczy, uprawniający do zastosowania art. 90 i dlatego nie może on założyć projektowanej skargi. Oczywiście, gdyby Trybunał tych zarzutów za trafne nie uznał, mógłby pozostawić bez uwzględnienia podanie adwokata.

Henryk Konic

585.

SAMORZĄD.

Udział związków komunalnych we wpływach z 10% dodatku do podatku dochodowego.

10% dodatek do podatku dochodowego, przewidziany w ustawie z 12 lutego 1931 poz. 82 Dz. Ust., nie jest wyłączony od procentowego udziału samorządu terytorjalnego we wpływach z podatku

dochodowego w myśl ust. 2 art. 9 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 24 października 1933 l. rej. 3867/33 w sprawie Gminy m. Poznania przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie udziału Gminy w 10% dodatku do podatku dochodowego.

Gmina m. Poznania zaskarżyła do NTA orzeczenie Ministerstwa Skarbu z 2 marca 1933, wydane na odwołanie Gminy przeciw decyzji Izby Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie udziału Gminy we wpływach z 10% dodatku do podatku dochodowego. Wyrokiem z 4 września 1931 l. rej. 8520/30 NTA orzekł i uzasadnił, że (nadzwyczajny) dodatek do podatku dochodowego, wprowadzony po raz pierwszy na czas ograniczony ustawą z 1 lipca 1926 poz. 376 Dz. Ust., a wreszcie utrzymany w mocy bez czasowego ograniczenia ustawą z 12 lutego 1931 poz. 82 Dz. Ust., jest tylko podwyższeniem istniejących już podatków, a w szczególności także podatku dochodowego, natomiast nie stanowi od tych podatków różnej, nowej daniny publicznej. Opierając się na wykładni, zawartej w tym wyroku, gmina m. Poznania zwróciła się do Izby Skarbowej w Poznaniu o zarządzenie wypłacenia Gminie przypadającego w myśl art. 9 ust. 2 ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych (z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust. w brzmieniu ustawy z 22 grudnia 1925 poz. 918 Dz. Ust.) 15% udziału we wpływach z podatku dochodowego także od owego 10% dodatku, jako integralnej części samego podatku dochodowego. Ponieważ Izba Skarbowa żądaniu odmówiła, powołując się na dosłowne brzmienie powołanego przepisu oraz na to, że przyjęciu tego dodatku za podstawę obliczenia udziału stoi na przeszkodzie okoliczność, iż dodatek ten został wprowadzony jako nadzwyczajny w celu doprowadzenia budżetu państwowego do równowagi, przeto Gmina odwołała się do Ministerstwa Skarbu, a gdy ono odwołania nie uwzględniło, wniosła niniejszą skargę do NTA.

NTA uznał skargę za uzasadnioną.

Gramatyczna wykładnia postanowień art. 9 ust. 2 ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych bynajmniej nie przemawia przeciw tezie, bronionej przez skarżącą, że podstawę obliczenia udziału komunalnego we wpływach z państwowego podatku dochodowego winny stanowić sumy przez Skarb Państwa pobrane z tytułu tego podatku jako takiego, a nietylko sumy pobrane w myśl ustaw o podatku dochodowym, obowiązujących w czasie wydania ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych, i późniejszych ustaw dodatkowych, o ile one zmieniają postanowienia art. 9. Już sama władza

pozwana swój punkt widzenia widocznie uznała za zbyt daleko idący, skoro w swojej tezie czyni wyłom na ten wypadek, gdyby późniejsze ustawy o podatku dochodowym jedynie podwyższyły stawki podatku dochodowego. W takim wypadku władza uważa udział związków komunalnych we wpływach z podatku dochodowego w pełnej wysokości, a zatem wraz z podwyżką, za słuszny. Konkluzja ta jest trafna i wynika wprost z osnowy w mowie będącego przepisu. Dość wskazać na wypadek odwrotny, gdyby wskutek późniejszej ustawy stawki podatku dochodowego zostały zniżone. W takim wypadku bezsprzecznie samorząd uczestniczyłby jedynie w tych zmniejszonych wpływach, gdyż inaczej albo nie byłby to udział we „wpływach", a zatem w przychodach rzeczywistych, albo ustawą przewidziany stosunek procentowy tego udziału uległby przesunięciu czyli podwyższeniu na korzyść samorządu.

Zresztą zapatrywanie władzy pozwanej, idące w tym kierunku, że w myśl intencji ustawodawcy podstawę obliczenia udziału stanowić winien podatek dochodowy w tej tylko postaci, w jakiej był pobierany przy wejściu w życie ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych, nie znajduje oparcia w brzmieniu tejże ustawy. Ustawa ta bowiem w licznych postanowieniach w celu zindywidualizowania pewnych danin wyraźnie powołuje się na konkretne ustawy, jak np. w tymże art. 9 pod p. 3, w art. 3 pod p. 1 i 2, w art. 6 pod p. 1, w art. 7 pod p. 1, w art. 8 pod p. 1 i i. Skoro natomiast w art. 9 p. 2 w związku z przyznaniem związkom komunalnym udziału we wpływach z podatku dochodowego ustawa nie wymienia odnośnej ustawy państwowej, to widocznie ustawodawca liczył się z możliwemi późniejszemi zmianami, dotyczącemi podatku dochodowego, i zamierzał zapewnić samorządowi udział ściśle określony we wpływach z tego podatku bez względu na jego późniejszą formę i wysokość, byleby we wpływach nie mieściły się składniki, nie mające cech podatku dochodowego, lub z mocy specjalnych przepisów z udziału wyłączone. Otóż ani ustawa z 1 lipca 1926 poz. 376 Dz. Ust., w której po raz pierwszy ten 10% dodatek do podatku dochodowego wprowadzono, ani późniejsze ustawy skarbowe, prolongujące pobieranie tego dodatku, ani wreszcie ustawa z 12 lutego 1931 poz. 82 Dz. Ust., utrwalająca ten dodatek, a zatem zmieniająca go z nadzwyczajnego w zwyczajny, nie zawierają żadnego postanowienia o tem, że ten dodatek nie ma stanowić współczynnika procentowego udziału samorządu terytorjalnego we wpływach z podatku dochodowego. NTA zaś w wyroku, na który zresztą powołują się obie strony procesowe, z 4 września 1931 l. rej. 8520/30 [1]) orzekł i uzasadnił, że w mowie będący 10% do-

[1]) Por. wyrok z 10 marca 1933 l. rej. 3105/30, OPA 323/33.

datek jest z istoty swej niczem innem, jak tylko podwyższeniem podatku dochodowego, a zatem nie stanowi on żadnej odrębnej, nowej daniny, różnej od podatku, do którego jest pobierany w postaci dodatku.

Zresztą gdyby stanowisko władzy przyjąć za trafne, to przepis art. 24 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust. względnie poz. 233/32 Dz. Ust.), zabraniający „ustanawiania" na rzecz związków komunalnych „dodatków do stawek państwowego podatku dochodowego", nie miałby zastosowania do tego 10% dodatku.

Z powyższych zatem powodów NTA uznał orzeczenie władzy pozwanej za sprzeczne z postanowieniami ust. 2 art. 9 powołanej poprzednio ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych i orzekł przeto uchylenie tego orzeczenia.

586.

SAMORZĄD.

Usuwanie nieczystości i wód opadowych.

1. Magistrat nie odpowiada w postępowaniu cywilno-sądowem z tytułu zarządzeń, wydanych w charakterze władzy samorządowej w zakresie rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 marca 1928 poz. 311 Dz. Ust. o usuwaniu nieczystości i wód opadowych.

2. Natomiast osoby prywatne, które w wykonaniu tych zarządzeń wkraczają w sferę uprawnień innej osoby, mogą być przed sąd pozywane o przywrócenie posiadania.

Wyrok Izby Cywilnej (s. 1) SN z 27 października 1933 C. I. 1269/33 w sprawie Icka R. i innych przeciw Encie F. i innym oraz Magistratowi m. Łukowa o przywrócenie posiadania.

Zważywszy:

że powodowie jako właściciele nieruchomości Nr. 4 przy Końskim Rynku w Łukowie wystąpili 1 sierpnia 1931 przeciwko Encie F., Ruchli P. i Kalmanowi P. jako współwłaścicielom sąsiedniej nieruchomości Nr. 34 przy ul. Chęcińskiego oraz przeciwko Magistratowi m. Łukowa o przywrócenie posiadania, zakłóconego przez urządzenie drewnianego ścieku na posesji powodów oraz przez zmianę poziomu posesji pozwanych F. i P., wskutek czego ścieki spływają na nieruchomość powodów w kierunku Końskiego Rynku, aczkolwiek naturalny spad nieruchomości pozwanych miał kierunek ku ulicy Chęcińskiego;

że Sąd Grodzki w Łukowie wyrokiem z 5—6 lutego 1932 uwzględnił powództwo, lecz z apelacji pozwanych Sąd Okręgowy w Siedlcach

decyzją z 29 listopada — 6 grudnia 1932 uchylił wyrok Sądu Grodzkiego i postępowanie umorzył z założenia, iż urządzenia, zmierzające do zmiany kierunku ścieku, dokonane zostały przez pozwanych F. i P. na skutek zarządzenia Magistratu m. Łukowa, że zarządzenie to nie może być kwestjonowane w postępowaniu sądowem, i że wobec tego wszczęty przez powodów spór nie należy do kompetencji władzy sądowej;

że w skardze kasacyjnej powodowie wnoszą o uchylenie decyzji Sądu Okręgowego z powodu obrazy art. 1 i art. 29 lit. b U. P. C.;

że, jak wynika z treści zaskarżonej decyzji, roszczenia powodów oparte były na fakcie, iż pozwani F. i P. dopuścili się naruszenia posiadania powodów przez dokonanie w ich nieruchomości oraz w swojej nieruchomości urządzeń, które obciążają nieruchomość powodów służebnością, nie mającą podstawy prawnej;

że w tych warunkach powodom służy obrona przeciwko naruszeniu posiadania w trybie art. 29 lit. b i 1496 U. P. C.;

że prawo obrony w drodze postępowania sądowego nie może być tamowane z tego powodu, że urządzenia, obciążające nieruchomość powodów, dokonane zostały na skutek zarządzenia lub z zezwolenia Magistratu m. Łukowa, albowiem żaden przepis prawa nie upoważnia władzy samorządowej miejskiej do obciążania służebnością jednej nieruchomości na rzecz drugiej, w szczególności nie upoważnia do tego powołane przez Sąd Okręgowy rozporządzenie z 16 marca 1928 o usuwaniu nieczystości i wód opadowych poz. 311 Dz. Ust.;

że skoro zarządzenie Magistratu wydane zostało z przekroczeniem kompetencji, nie może ono usprawiedliwić czynów dokonanych przez pozwanych F. i P. i zasłonić ich od odpowiedzialności wobec powodów, których prawa zostały naruszone (por. orz. SN Nr. 29/24);

że w tych warunkach wszczęty przez powodów przeciwko pozwanym F. i P. spór mieści się w granicach postępowania sądowego, wniosek zaś Sądu Okręgowego, jakoby rozstrzygnięcie należało do władzy administracyjnej, pozbawiony jest podstawy prawnej;

że wreszcie powołane przez Sąd Okręgowy orzeczenia SN Nr. 56/20, 76/22 i 55/29 nie mogą być wskazówką w sprawie niniejszej, gdyż dotyczą innych przypadków, orzeczenie zaś Nr. 176/30 wychodzi z założenia, iż zarządzenie Magistratu, dokonane z przekroczeniem kompetencji, nie stanowi przeszkody do obrony ze strony osoby poszkodowanej naruszonego posiadania w drodze skargi posesoryjnej;

że przeto, aczkolwiek zapozwanie Magistratu m. Łukowa, o ile z jego strony nie nastąpiły czyny zakłócenia posiadania powodów, nie było na miejscu, gdyż Magistrat z tytułu zarządzeń, wydanych w charakterze władzy samorządowej, nie odpowiada w postępowaniu cywil-

nem, umorzenie postępowania również w stosunku do pozwanych F. i P. nie jest uzasadnione;

z tych zasad SN zaskarżoną decyzję Sądu Okręgowego w Siedlcach z powodu obrazy art. 1 U. P. C. uchyla i sprawę temuż Sądowi do ponownego rozpoznania w innym składzie sędziów przekazuje.

587.

LIKWIDACJA MIENIA B. ROS. OSÓB PRAWNYCH.

Prawosławne cerkiewne bractwa.

Ostrogskie Prawosławne Bractwo Kościelne Św. Cyryla i Metodego jest osobą prawną, podlegającą likwidacji na podstawie przepisów rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 377 Dz. Ust. (Zasada prawna).

Wyrok NTA z 3 grudnia 1932 l. rej. 2239/30 i 3799/30 w sprawie Ks. Metropolity Prawosławnego Warszawskiego, Wołyńskiego i całej Polski w Warszawie oraz Ostrogskiego Prawosławnego Cerkiewnego Bractwa Św. Cyryla i Metodego przeciw Komitetowi Likwidacyjnemu do spraw b. rosyjskich osób prawnych w przedmiocie likwidacji mienia skarżącego Bractwa.

588.

MIĘDZYNARODOWE PRAWO PRYWATNE.

Zarządzenia odwetowe w stosunku do obywateli Z. S. R. R.

Wydawanie zezwoleń, wymienionych w § 7 rozporządzenia Rady Ministrów z 1 sierpnia 1930 poz. 484 Dz. Ust. w sprawie wykonania w stosunku do obywateli Z.S.R.R. art. 40 ustawy o prawie właściwem dla stosunków prywatnych międzynarodowych poz. 581/26 Dz. Ust., pozostawione jest w całości swobodnemu uznaniu Ministerstwa Skarbu. (Teza).

Wyrok NTA z 15 marca 1933 l. rej. 11.074/31 w sprawie Władysława Starosielca w Białymstoku przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wydania sumy z depozytu Ministerstwa Skarbu.

Decyzją z 21 października 1931, zakomunikowaną komornikowi II rewiru Sądu Powiatowego w Białymstoku, Ministerstwo Skarbu na podstawie § 7 rozporządzenia Rady Ministrów z 1 sierpnia 1930 poz. 484 Dz. Ust. odmówiło swej zgody na wypłacenie przez Bank Gospo-

darstwa Krajowego z sum, złożonych w tym Banku do depozytu Ministerstwa przez notarjusza w Brześciu n/B. w sprawie kupna-sprzedaży nieruchomości obywatela Z. S. R. R. Jakóba Ch., kwoty 220 dol. oraz kwoty 119 zł 15 gr, zasądzonych wyrokami Sądu Powiatowego w Białymstoku z 26 sierpnia 1930 na rzecz Starosielca.

Decyzję tę Starosielec zaskarżył do NTA, który rozważył, co następuje:

Władza pozwana w odpowiedzi na skargę podniosła na wstępie zarzut niewłaściwości NTA, wywodząc, że w sprawach, przewidzianych w § 7 wyżej powołanego rozporządzenia Rady Ministrów z 1 sierpnia 1930 poz. 484 Dz. Ust., Ministerstwo Skarbu orzeka w zakresie swobodnego uznania, wobec czego skarga do NTA w tych sprawach jest wyłączona. Zarzut ten jest uzasadniony. W myśl art. 40 ustawy z 2 sierpnia 1926 o prawie właściwem dla stosunków prywatnych międzynarodowych poz. 581 Dz. Ust., przeciw państwu, które w zakresie prawa prywatnego traktuje obywateli polskich gorzej niż własnych, albo gorzej niż obywateli innych państw obcych lub wogóle odmawia im ochrony prawnej, udzielanej zobopólnie wśród państw cywilizowanych, Rada Ministrów może wydać rozporządzenie, które określi materję, kierunek i rozmiary, w jakich w stosunku do tego obcego państwa i jego obywateli zasada odwetu ma być stosowana. Wydane na podstawie tego przepisu rozporządzenie Rady Ministrów z 1 sierpnia 1930 poz. 484 Dz. Ust., dotyczące wykonania przytoczonych wyżej postanowień w stosunku do obywateli Z. S. R. R., w § 7 głosi, że kapitały zdeponowane w kasach państwowych lub w państwowych instytucjach kredytowych w wykonaniu takich aktów prawnych, zawartych przed wejściem w życie cyt. rozporządzenia, do zawarcia których w myśl zasad tegoż rozporządzenia potrzebne byłoby uzyskanie zaświadczenia o braku przeszkód do zawarcia danego aktu lub specjalne zezwolenie, mogą być podnoszone tylko po przedstawieniu przez osobę interesowaną specjalnego zezwolenia Ministerstwa Skarbu. Z powyższych przepisów wynika, że Rada Ministrów, działając w granicach udzielonych jej art. 40 ustawy z 2 sierpnia 1926 poz. 581 Dz. Ust. uprawnień, rozporządzeniem z 1 sierpnia 1930 poz. 484 Dz. Ust. upoważniła Ministerstwo Skarbu do wydawania specjalnych zezwoleń na podnoszenie kapitałów wymienionych w § 7 tego rozporządzenia, przyczem jednak ono nie zawiera żadnych wytycznych, jakiemi się Ministerstwo Skarbu winno kierować przy wydawaniu tego rodzaju zezwoleń, co wskazuje na to, że udzielenie tych zezwoleń w każdym poszczególnym wypadku jest pozostawione całkowicie swobodnemu uznaniu Ministerstwa Skarbu. W danym wypadku strona skarżą-

ca nie przeczy, że suma pieniężna, z której domaga się zaspokojenia swych pretensyj, należy do kategorji kapitałów, przewidzianych w § 7 cyt. rozporządzenia Rady Ministrów z 1 sierpnia 1930 poz. 484 Dz. Ust., twierdząc jedynie, że powołane wyżej rozporządzenie nie może mieć zastosowania do danego wypadku, ponieważ wyroki Sądu Powiatowego, zasądzające wymienione pretensje, zostały wydane przed wejściem w życie cyt. rozporządzenia, jak również i kapitały, z których skarżący domaga się zaspokojenia swych pretensyj, zostały zdeponowane przed wydaniem tego rozporządzenia. Zarzut ten jest nieuzasadniony. Cytowany bowiem przepis stanowi wyraźnie, że dotyczy on wogóle kapitałów, zdeponowanych w kasach państwowych lub państwowych instytucjach kredytowych w wykonaniu aktów prawnych, zawartych przed wejściem w życie tego rozporządzenia.

Powołanie się strony skarżącej na wyrok NTA z 1 października 1928 l. rej. 2292/27, Zbiór wyroków Nr. 1515, jest również nietrafne. Pomijając bowiem, że wyrok ten został wydany przed wejściem w życie cytowanego rozporządzenia, które wobec tego nie mogło być podstawą rozważań NTA, dotyczy on, jak to wynika z jego treści, udzielenia zezwolenia przez władze ziemskie na przeniesienie własności ziemskiej, co w danym wypadku nie zachodzi....

Wobec powyższego NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

1) Teza tego wyroku jest słuszna; trafnie też uzasadnia NTA tę tezę brakiem w rozporządzeniu z 1 sierpnia 1930 jakichkolwiek wytycznych, któremi Ministerstwo winnoby kierować się przy wydawaniu tych zezwoleń. Należy uznać, iż decyzja pozostawiona jest całkowicie swobodnej ocenie władzy (art. 75 ust. 3 rozporządzenia o post. admin.), ilekroć przepis prawny przewiduje pewną kompetencję władzy, lecz nie zawiera żadnych — nawet pośrednich — wskazań co do sposobu wykonywania tej kompetencji.

Czy jednak decyzje takie będą zawsze wyjęte z kontroli prawnej NTA z mocy art. 6 ust. 2 rozporządzenia o NTA? NTA będzie niewątpliwie kompetentny do oceny, czy spełnione zostały warunki, od których przepis prawny uzależnił przyznaną władzy kompetencję; będzie też właściwy w razie naruszenia zasad postępowania, którego wynikiem jest taka decyzja. Pozatem jednak pomyśleć się dadzą także wypadki kompetencji NTA do orzekania o legalności decyzji, wydanej w granicach upoważnienia ustawowego i na zasadzie prawidłowo przeprowadzonego postępowania. I tak: decyzje, o które chodzi, nie potrzebują być motywowane, wystarczy powołanie podstawy prawnej (art. 75 ust. 3 rozporządzenia o post. admin.), decyzja nieumotywowana nie może oczywiście stanowić substratu dla prawnej kontroli NTA; inaczej wszakże będzie, jeżeli władza decyzję przecież uzasadni, wypadnie wtedy przyznać NTA prawo kontroli prawnej tych m o t y w ó w w tym kierunku, czy oparte są na prawidłowo ustalonym stanie faktycznym, czy nie sprzeciwiają się prawu lub nie mają charakteru rozważań obcych zupełnie celowi danego przepisu prawnego. Należy (zgodnie z orzeczeniem Nr. 1467 Zbioru wyroków NTA) przyjąć, iż motywy te mają dla samej decyzji znaczenie istotne i że decyzja nastąpiła tylko ze względu

na nie; w konsekwencji przyznać należy NTA prawo uchylenia całej decyzji w razie uznania nieprawidłowości motywów („causa expressa nocet" — p. Tezner, Das oesterr. Administrativverfahren, 2 wyd., 1925, str. 344).

Podobnie będzie, gdy władza decyzję przychylną uzależnia od dopełnienia pewnych warunków; błędne byłoby twierdzenie, iż w prawie wydania odmownej decyzji bez podania przyczyn odmowy mieści się prawo wydania decyzji przychylnej pod dowolnie oznaczonemi warunkami; nie można w szczególności argumentować, iż w takiej przychylnej decyzji tkwi domyślnie decyzja odmowna na wypadek niespełnienia warunków i że przez odpadnięcie tych warunków z jakiejkolwiek przyczyny, także wskutek uznania ich sprzeczności z prawem, pozostaje w mocy odmowna część decyzji; należy owszem i w tym wypadku wyjść z założenia, że warunki stanowią część istotną samej decyzji i że władza tylko od tych warunków zamierzała decyzję przychylną uzależnić i że w konsekwencji uznanie ich niezgodności z prawem dyskwalifikuje prawnie całą decyzję. Warunki te — podobnie jak motywy — odsłaniają stanowisko władzy w konkretnej sprawie i umożliwiają prawną kontrolę tego stanowiska przez NTA. Gdyby zatem ujawnione warunki nie dały się pogodzić z obowiązującem prawem (np. warunki zezwolenia z § 7 rozporządzenia z 1 sierpnia 1930 nie zgadzały się z zasadą art. 95 ust. 1 Konstytucji) lub też nie pozostawały oczywiście w żadnym związku z celem odnośnego przepisu prawnego, decyzja, choć w zasadzie oddana całkowicie swobodnej ocenie, musiałaby ulec uchyleniu („Bepackung von Ermessungsakten mit gesetzwidrigen Auflagen" — Tezner, Das freie Ermessen der Verwaltungsbehörden, 1924, str. 62).

2) Z uzasadnienia omawianego wyroku zdaje się wynikać, że skarżący na podstawie wyroku sądowego, wydanego przed wejściem w życie rozporządzenia z 1 sierpnia 1930 (t. j. przed 30 sierpnia 1930), skierował po tym dniu egzekucję sądową do kapitałów obywatela Z.S.R.R., podpadających pod przepis § 7 tego rozporządzenia. Nasuwałoby się wobec tego pytanie (nierozpatrywane przez NTA widocznie z braku zarzutu w tym kierunku), czy wspomniany przepis obejmuje także wypadki egzekucji sądowej, skoro użyty w nim termin „podnoszenie kapitałów deponowanych" zdawałby się wskazywać raczej na czynności, wynikające z dyspozycji samych stron interesowanych, a sumy, zajęte w drodze egzekucji sądowej, winny być z mocy samej ustawy (art. 631 k.p.c., art. 1078, 1081 U. P. C.) wydane komornikowi lub sądowi.

Kwestja może być wątpliwa, skoro rozporządzenie z 1 sierpnia 1930 „zawiera normy wyjątkowe, a zatem nie może być w drodze wykładni rozszerzającej rozciągane na przypadki, wyraźnie w niem niewymienione" (orzeczenie SN, powzięte w trybie art. 40 § 1 u.s.p., Nr. 91 Zbioru orzeczeń Izby I za r. 1932). Mimo to sądzę, że omawiany przepis stosuje się i do zajęć egzekucyjnych i że termin „podnoszenie kapitałów" użyty jest w nim w znaczeniu najogólniejszem, obejmującem wszelkie wogóle wydawanie deponowanych kapitałów przez kasy państwowe i państwowe instytucje kredytowe, bez względu na to, komu i na czyje zarządzenie wydanie winno nastąpić. Przemawia za tem treść § 8 rozporządzenia (który wymaga specjalnego zaświadczenia dla wypłaty uprawnionym ceny kupna nieruchomości, sprzedanej w drodze przetargu publicznego, nie wyłączając sądowej licytacji egzekucyjnej), głównie zaś wzgląd na to, że odmienna interpretacja ułatwiałaby obejście zakazu z § 7 przez fikcyjny proces i egzekucję.

Zresztą, sumy wydane na skutek egzekucji do depozytu sądu lub komornika ulegałyby także ograniczeniom z § 7.

3) NTA nie rozprawił się z zarzutem skargi, opartym na fakcie, iż wyrok sądowy, przyznający skarżącemu pretensję, dochodzoną na kapitałach obywatela Z.S.R.R., zapadł przed wejściem w życie rozporządzenia z 1 sierpnia 1930. Zarzut

ten nie był wszakże zasadny, skoro z samego przyznania należności wyrokiem skarżący nie nabył jeszcze żadnych praw do zaspokojenia z tych kapitałów. Inaczej oczywiście byłoby, gdyby egzekucyjne zajęcie tych kapitałów nastąpiło przed tą datą; wypadłoby wtedy zastosować uznaną w orzeczeniu SN Nr. 91/32 zasadę, iż rozporządzenie z 1 sierpnia 1930 nie rozciąga swych skutków na czynności prawne, dokonane przed jego wejściem w życie.

Dr. Stanisław Hillbricht

589.

MIĘDZYNARODOWE PRAWO PRYWATNE.

Zarządzenia odwetowe w stosunku do obywateli Z. S. R. R.

Wydawanie zaświadczeń, przewidzianych w § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z 1 sierpnia 1930 poz. 484 Dz. Ust., a tem samem ustalanie warunków tych zaświadczeń, pozostawione jest swobodnemu uznaniu Ministerstwa Skarbu.

Wyrok NTA z 12 czerwca 1933 l. rej. 2842/31 w sprawie Michała Żurawskiego w Łucku, jako opiekuna nad majątkiem zmarłej Eugenji Tiulewowej, przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie sprzedaży części maj. Wigurzyce.

W dniu 19 lutego 1931 Ministerstwo Skarbu wydało zaświadczenie, zezwalające obywatelom Z. S. R. R., Tatjanie L. i Eugenji Tiulewowej na sprzedaż 129,5 ha gruntów z majątku Wigurzyce, a mianowicie 49,5 ha w uroczysku Grygorowicze po 280 dol. am. za ha i około 80 ha w uroczyskach Pasieka i Porub po 200 dol. am. za ha, pod warunkami: 1) przedstawienia notarjuszowi sporządzającemu akta kupna-sprzedaży zaświadczenia o zapłaceniu wszystkich podatków skarbowych i komunalnych, należnych z majątku, 2) zatrzymania przez tegoż notarjusza po 127 dol. am. od każdego ha, sprzedanego w uroczysku Grygorowicze, oraz po 87 dol. am. od każdego ha, sprzedanego w uroczyskach Pasieka i Porub, względnie zahipotekowania tych sum na pierwszym numerze sprzedanych działek na rzecz Banku Gospodarstwa Krajowego; połową pozostałych sum może rozporządzać Tatjana L. bez ograniczeń, zaś druga połowa, należąca do spadkobierców po zmarłej Eugenji Tiulewowej, winna być oddana do dyspozycji odnośnego sądu, 3) przedstawienia notarjuszowi, czyniącemu akty kupna - sprzedaży, zaświadczenia o otwarciu postępowania spadkowego po zmarłej Eugenji Tiulewowej.

Opiekun nad majątkiem, pozostałym po zmarłej Eugenji Tiulewowej, wniósł na to zaświadczenie skargę do NTA. Skarżący zarzuca, że władza pozwana nie miała podstawy prawnej do stawiania warunków w wydanem zaświadczeniu.

Trybunał rozważył w tym względzie, co następuje:

Według § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z 1 sierpnia 1930 poz. 484 Dz. Ust., obywatele Z. S. R. R. mogą dokonywać wszelkich czynności prawnych, odnoszących się do mienia nieruchomego, położonego na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej, tylko po uprzedniem uzyskaniu zaświadczenia Ministerstwa Skarbu, że do danej czynności niema przeszkód.

Przepis ten uprawnia Ministerstwo Skarbu do rozstrzygania według swobodnego uznania zarówno co do wydania, jak i odmowy wydania zaświadczenia; jeżeli przeto władza udzieliła zezwolenia pod pewnemi warunkami, to skarżący nie może twierdzić, iż prawa jego zostały naruszone, albowiem skoro władza może zupełnie odmówić udzielenia zezwolenia, to tem bardziej może udzielić zezwolenia pod warunkami.

Co się tyczy zarzutu, opartego na tem, iż w chwili wydania zaświadczenia obywatelka Z. S. R. R. Eugenja Tiulewowa już nie żyła i nie jest jeszcze wiadomem, czy jej spadkobiercy będą również obywatelami Z. S. R. R., to okoliczność ta do chwili zgłoszenia i wylegitymowania się spadkobierców jest bez znaczenia dla sprawy, ponieważ masa spadkowa do tej chwili musi być uważana jako reprezentująca osobę zmarłej właścicielki także, jeżeli chodzi o przynależność państwową.

Z tych względów należało skargę oddalić, jako nieuzasadnioną.

Wyrok NTA stwierdza, że rozporządzenie Rady Ministrów z 1 sierpnia 1930, dotyczące wykonania w stosunku do obywateli Z.S.R.R. ustawy o prawie, właściwem dla stosunków prywatnych międzynarodowych, uprawnia Ministerstwo Skarbu do rozstrzygania według swobodnego uznania w sprawie wydawania zaświadczeń, pozwalających na czynności prawne, odnoszące się do mienia nieruchomego obywateli sowieckich.

Pojęcie swobodnego uznania jest w nauce sporne. W istocie niema aktów administracyjnych, co do których władza miałaby bezwzględne swobodne uznanie. Zawsze podlegać będzie kontroli prawnej kwestja, czy wydała je władza właściwa i czy zachowane zostały przy wydawaniu aktu zasady postępowania administracyjnego. Wyrażenie „swobodne uznanie" używane jest dla oznaczenia dwu różnych rodzajów postanowień, które przed wydaniem aktu powziąć musi administracja. Mianowicie, chodzić może bądź o zdecydowanie tego, co *ma być* w przyszłości, bądź o ustalenie tego, co *jest* w danej chwili. W pierwszym wypadku mamy do czynienia ze swobodnem uznaniem w ścisłem słowa znaczeniu — władza rozstrzyga o tem, co jest zgodne z interesem publicznym, co odpowiada postawionym jej do urzeczywistnienia zadaniom; administracja w ten sposób swobodnie kształtuje przyszłą rzeczywistość. W drugim wypadku władza ustala fakty; tutaj jej swoboda jest taka sama, jak np. historyka w badaniu zdarzeń, ale dany fakt jest albo go niema i tylko jedno rozstrzygnięcie może być zgodne z rzeczywistością. Czy np. da-

na droga jest drogą publiczną, czy ktoś prowadzi nieskazitelny tryb życia, to są ustalenia, które podlegają kontroli prawnej; należy stan faktyczny zestawić z pojęciem drogi publicznej lub pojęciem nieskazitelnego trybu życia. Nawet rozciągłe, niesprecyzowane pojęcia stają się pojęciami prawnemi, skoro posługuje się niemi norma prawna; interpretację pojęcia prawnego, choćby bardzo nieokreślonego, odróżnić należy od swobodnego uznania.

Jakie są granice swobodnego uznania Ministerstwa Skarbu w danej sprawie? Zaznaczyć należy różnicę użytych wyrażeń w powyżej wymienionem rozporządzeniu Rady Ministrów. W §§ 5, 6 i 7 tego rozporządzenia jest mowa o zezwoleniach Ministerstwa Skarbu z pozostawieniem całkowitej swobody decyzji, w §§ 1, 2 i 8 — o zaświadczeniu, że niema przeszkód do dokonania czynności prawnej (§§ 1 i 2), do wypłaty ceny kupna (§ 8). Z zestawienia tych paragrafów, zd. m., wynika, że w razie odmowy wydania zaświadczenia Ministerstwo winno wymienić przeszkody. Może również, wbrew twierdzeniom skargi, uzależnić dokonanie czynności prawnej od usunięcia oznaczonych przeszkód. Jeżeli władza może odmówić wydania aktu, dającego stronie uprawnienia, to może również wydać akt, połączony z pewnemi obciążeniami dla strony, będzie to bowiem dla niej korzystniejsze od kategorycznej odmowy. Nasze ustawy administracyjne mówią w takim wypadku o pozwoleniu połączonem z warunkami. Nie jest to jednak zwykle warunek w techniczno-prawnem znaczeniu (ani warunek zawieszający ani rozwiązujący), który uzależnia skutek prawny od przyszłego, niepewnego zdarzenia. Niemcy posiłkują się terminem „Auflage", który oznacza mające samodzielne istnienie, dodatkowe obowiązki strony uprawnionej, nałożone zarządzeniem władzy. Samodzielne istnienie tych t. zw. warunków wyraża się w tem, że niespełnienie warunków nie powoduje ipso iure wygaśnięcia pozwolenia, lecz uprawnia władzę do cofnięcia aktu. Wyraża się i w tem, że gdyby uprawnionego pociągnięto do odpowiedzialności karnej za niewykonanie owych dodatkowych obowiązków, może on dowodzić ich nieważności. Uważam bowiem za słuszny pogląd, że niezgodne z prawem warunki nie powodują unieważnienia samego aktu administracyjnego. Pogląd przeciwny, że władza, gdyby akt nie był zaopatrzony w warunki, wogóleby go nie wydała, a więc że w razie uznania warunków za niezgodne z prawem upada cały akt, opiera się na analogji z prawem cywilnem. Analogja jest zd. m. błędna. O ile w prawie prywatnem wola stron przy zawieraniu umów gra rolę decydującą i dlatego niedochowanie ustanowionych warunków powoduje nieważność aktu prawnego, o tyle w prawie publicznem decyduje nie wola władzy, lecz wola ustawy i wskutek tego niedopuszczalny warunek, jako samodzielny nakaz władzy, upada.

Można wymienić te wypadki, w których warunki w zarządzeniach są nieważne: 1) niektóre akty z natury swej nie mogą być połączone z warunkami; należą tu np. orzeczenia, ustalające stan faktyczny, nadanie obywatelstwa, zatwierdzanie uchwał przez władze nadzorcze; 2) jeżeli ustawa wyczerpująco wylicza warunki, któremi można obciążyć uprawnionego, to innych obowiązków władza nałożyć nie może; 3) warunek nie może nakazywać czynności zakazanych przez prawo, niemoralnych lub niewykonalnych; 4) warunek musi być w związku z temi celami, które stawia ustawa, upoważniając do stosowania swobodnego uznania; np. uzależnienie udzielenia pozwolenia budowlanego od zapłacenia zaległych podatków byłoby przekroczeniem granic swobodnego uznania, gdyż w tym wypadku władza dyskrecjonalna dana była dla zapobieżenia niebezpieczeństwom, a nie w celach fiskalnych.

B. Wasiutyński

590.

PODATEK DOCHODOWY.

Gestyjne opłaty.

Charakter wydatku jako wynagrodzenia za gestję sam przez się nie uzasadnia jeszcze jego niepotrącalności.

Wyrok NTA z 12 lutego 1934 l. rej. 6333/30 i 6850/31 w sprawie Tow. Zakładów Żyrardowskich Sp. Akc. w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1927 i 1928.

Przedmiotem sporu w obu połączonych sprawach ... jest doliczenie do podstaw wymiaru kwot, które skarżąca Spółka na zasadzie umowy z firmą „Comptoir de l'Industrie cotonnière" w Paryżu zapisywała pierwotnie na rachunek „Radcy techniczni", a następnie na rachunek powyższej firmy paryskiej, obciążając rachunek procentów dwuprocentową prowizją od osiągniętego obrotu.

Ministerstwo Skarbu nie uwzględniło odwołań skarżącej, w których domagała się ona wyłączenia, o ile chodzi o rok podatkowy 1927, częściowej sumy 167.512 zł 75 gr, zaś o ile chodzi o rok podatkowy 1928, całej zapisanej na dobro „Comptoir" sumy 537.666 zł 70 gr, uznając w pierwszym wypadku pozycję tę za nieudowodnioną, w drugim zaś za niepotrącalną od przychodu z powodu, że prowizja dwuprocentowa, do której opłacania skarżąca obowiązała się wobec „Comptoir" umową z 20 września 1925, stanowi opłatę gestyjną na rzecz odrębnej i zagranicznej osoby prawnej, nie mającą związku z eksploatacją i zabezpieczeniem istniejącego źródła dochodu.

NTA rozważył, co następuje:

W pierwszej z rozpoznawanych spraw władza wysnuła niekorzystne dla podatniczki konsekwencje z faktu nieprzedłożenia przez nią umowy z 20 września 1925, mimo iż strona oświadczyła w wyjaśnieniach gotowość przedłożenia tej umowy, a do przedłożenia nie była wezwana. W drugiej sprawie władza oparła się wyłącznie na interpretacji treści tej umowy, interpretacja ta jednak nie może być uznana za dostateczne umotywowanie zaskarżonej decyzji, z jednej strony bowiem charakterystyka świadczeń skarżącej na rzecz „Comptoir" jako opłat gestyjnych nie wyczerpuje treści świadczeń wzajemnych, przewidzianych umową na rzecz skarżącej, z drugiej zaś strony charakter wydatku jako wynagrodzenia za gestję sam przez się nie uzasadniałby jeszcze jego niepotrącalności.

Istotne znaczenie dla oceny potrącalności danych wydatków w poszczególnych okresach operacyjnych mają natomiast okoliczności faktyczne, przez władzę nie badane, a mianowicie rodzaj, treść i rozmiar rzeczywiście spełnianych przez „Comptoir” na rzecz skarżącej świadczeń i związek tych świadczeń z dochodem skarżącej. Istota sporu leży w obu wypadkach w kwestji faktycznej, czy wydatki, ponoszone przez skarżącą na zasadzie umowy z „Comptoir”, były związane z osiągnięciem, zachowaniem lub zabezpieczeniem dochodu, a skoro strona skarżąca nie była w zaoczności, rozstrzygnięcie sporu w płaszczyźnie wyłącznie prawnej było wadliwe.

Co do poruszonej kwestji faktycznej, to stwierdzić należy, że władzy przysługuje prawo — a w wypadku, kiedy zamierza ona stan faktyczny, istotny dla wymiaru, przyjąć odmiennie od zeznania strony, ciąży na niej obowiązek — badania, z zachowaniem praw strony, wynikających z art. 58 w związku z art. 63 ustawy o podatku dochodowym, wszystkich elementów, składających się na pojęcie związku wydatków z osiągnięciem, zachowaniem lub zabezpieczeniem dochodu.

Skoro władza miała wątpliwość, czy wykazane w zamknięciach rachunkowych jako koszty handlowe wydatki skarżącej, wynikające z umowy z „Comptoir”, mogą być uznane za potrącalne, było jej obowiązkiem zażądać od podatniczki dowodów na okoliczności faktyczne, wykazujące istnienie związku między faktycznie uzyskanemi przez nią w danym okresie operacyjnym od „Comptoir” w ramach umowy z 20 września 1925 świadczeniami a osiągnięciem, zachowaniem lub zabezpieczeniem dochodu. Na zasadzie tego rodzaju ustaleń winna była władza — w granicach żądania strony — określić, czy i jaka część ryczałtowych świadczeń skarżącej na rzecz „Comptoir” mogłaby być uznana za odpowiednik świadczeń francuskiej firmy, mających związek z uzyskaniem dochodu. Tylko w ten bowiem sposób, w oparciu się o dane faktyczne, a nie o samą treść umowy, mogły być należycie ocenione poniesione na zasadzie tej umowy przez skarżącą wydatki, zwłaszcza z uwagi na specjalny charakter tych wydatków, stanowiących odpłatę uniezależnioną zupełnie od sumy zysku, jak również od wzrostu wydajności produkcji, a stojącą w stałym stosunku procentowym tylko do sumy obrotu....

Z tych powodów NTA zaskarżone orzeczenie ... uchylił w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

Kwestja prawna, poruszona w wyroku powyższym, dotyczy uprawnienia władz do badania związku gospodarczego, jaki zachodzi pomiędzy dokonanym przez spółkę wydatkiem a osiągnięciem dochodu. Jest poza sporem, iż te tylko wydatki podlegają

potrąceniu, które są przeznaczone na osiągnięcie dochodu. Spór natomiast, jaki powstał, dotyczy zagadnienia, czy władza, stwierdziwszy, że odnośny wydatek oparty jest na tytule, który formalnie stanowi koszt osiągnięcia dochodu i jest potrącalny — powinna się tem kontentować, czy też służy jej prawo i obowiązek do przeprowadzenia analizy gospodarczej odnośnego tytułu i wydatku i do uznania, że wydatek ten, wbrew swej nazwie — w całości lub w części — nie miał związku gospodarczego z osiągnięciem dochodu. Z tekstu bowiem wyroku wynika, że wydatek na gestję pod względem formalnym należy do liczby potrącalnych i w tej płaszczyźnie — o ile chodzi o możliwość potrącenia tego wydatku — NTA przyznał skarżącemu Towarzystwu rację. Dopuszcza natomiast NTA prawo kontroli władzy przy badaniu współmierności tego wydatku z uzyskanemi za ten wydatek dla przedsiębiorstwa wartościami („gestją"), inaczej mówiąc — dopuszcza NTA, o ile chodzi o stwierdzenie związku gospodarczego, przecież pewną dyskusję na temat celowości wydatku.

Trzeba przyznać, że dotychczas nie mieliśmy w tej kwestji wyczerpującej judykatury, któraby w sposób definitywny zagadnienie powyższe rozwiązywała. Stwierdzić jedynie można, że z dotychczasowych wyroków wynikała raczej tendencja ograniczania praw władzy podatkowej. Uważam za wskazane przytoczyć następujące momenty w rozwoju judykatury NTA:

W wyroku l. rej. 1287/27 (Zbiór wyroków Nr. 262 S) NTA wypowiedział pogląd, iż określenia techniczne, zawarte w ustawach podatkowych, należy rozumieć tak, jak je rozumie właściwa im dziedzina prawna. Oznaczało to, iż nie należy przy interpretacji przepisów podatkowych w tych wypadkach, gdy ustawa korzysta ze słownictwa cywilistycznego, doszukiwać się istotnej treści gospodarczej odnośnych pojęć, lecz należy przepisy te stosować na podstawie zewnętrznych kryterjów cywilistycznych (np. procenty, wypłacane wspólnikom — o ile spółka jest osobą prawną — są odsetkami, a nie częścią zysków). W związku z powyższem miałem okazję w kilku wypadkach podkreślić odmienny od niemieckiego kierunek, jaki NTA nadał naszej judykaturze podatkowej (por. mój artykuł „Obejście ustaw podatkowych" w Przeglądzie Prawa Handlowego, 1927).

Można było jednakże zanotować pewne odchylenie od wyżej wskazanego poglądu na metodę interpretacyjną przepisów (por. wyrok w sprawie podatku dochodowego oddziałów niemieckich banków, położonych na Górnym Śląsku l. rej. 3844/27, Zbiór Nr. 266 S) — jednakże wyjątek ten tłumaczony był w motywach wyroku specjalną intencją ustawodawcy, która znalazła wyraz w nowelizacji podatku dochodowego. W wyroku l. rej. 691/28 (Zbiór Nr. 306 S) NTA uznał, że z braku specjalnego przepisu nie można czynić zarzutu podatnikowi, który z jakichkolwiekbądź powodów nie korzysta w pełnej mierze ze swoich praw prywatnych, chociażby przez to przesądzał na niekorzyść Skarbu kwestję obowiązku podatkowego. Idąc o krok dalej, możnaby było tezę tę rozciągnąć na pozytywne wypadki „wykorzystywania" praw cywilnych i powiedzieć, że nie można czynić podatnikowi zarzutu, gdy, korzystając odpowiednio ze swoich praw cywilnych, przesądza na niekorzyść Skarbu kwestję obowiązku podatkowego, względnie przypadający od niego podatek zmniejsza. Poglądy te prowadziły do tego, że wszelkie tranzakcje, chociażby nawet gospodarczo niekorzystne dla przedsiębiorstwa (niecelowe), winny być respektowane przez władze skarbowe, a odnośny wydatek musi być uznawany za potrącalny.

Także w niedawno ogłoszonym wyroku l. rej. 2346/33 (OPA 503/33) wypowiedział NTA zdanie, iż przy kwalifikacji wydatku jako potrącalnego kosztu decyduje przedewszystkiem jego przeznaczenie, a nie grają istotnej roli celowość ani skuteczność, jako elementy jego przydatności.

Pewna nowość wyroku w sprawie Tow. Zakładów Żyrardowskich polega właśnie na uzależnieniu potrącalności wydatku od oceny, czy świadczenia, uzyskane za odnośny wydatek, były współmierne, a więc w pewnym stopniu celowe, t. j. czy istnieje równowaga pomiędzy wysokością wydatku a uzyskanem świadczeniem. Stwierdzić musimy, że takie postawienie kwestji nadaje władzy prawo kontrolowania w szerokim zakresie strony gospodarczej prowadzenia przedsiębiorstwa, będącego źródłem dochodu. Sama treść wyroku nie wskazuje na to, by NTA rewidował swoje poprzednie poglądy na kwalifikację wydatku jako potrącalnego. NTA w sprawie powyższej — uważając, że wyrokuje w zgodzie z poprzednio wypowiedzianemi poglądami — kładzie tylko jeszcze silniejszy, niż dotychczas, akcent na związek gospodarczy pomiędzy wydatkiem a osiągnięciem dochodu podatkowego. Czy związek taki istnieje, względnie dlaczego nie można stwierdzić istnienia takiego związku — o tem NTA się nie wypowiada, pozostawiając kwestję tę otwartą.

Nie da się zaprzeczyć, że badanie nawet w tym tylko zakresie celowości wydatków, t. j. ustalanie, czy umowa i związane z nią wydatki mogły przysporzyć przedsiębiorstwu odpowiednich do tych wydatków korzyści — może doprowadzić do niepożądanej ingerencji władzy podatkowej w gospodarczą działalność przedsiębiorstwa, czemu na przeszkodzie dotychczas stała właśnie judykatura NTA.

Kwestja, kiedy i pod jakiemi warunkami władza podatkowa może badać celowość tranzakcji i wydatków, unormowana jest w §§ 4 i 5 niemieckiej ordynacji podatkowej. Przewidziany jest w tych przepisach zakaz nadużywania form i możliwości, jakie daje prawo cywilne, dla obejścia obowiązków podatkowych, ale zastosowanie tych przepisów uwarunkowane jest szeregiem przesłanek.

Oceniając wyrok w sprawie Tow. Zakładów Żyrardowskich w świetle doktryny prawno-podatkowej, stwierdzić należy, że instytucje, unormowane w §§ 4 i 5 niemieckiej ordynacji podatkowej, wprowadza u nas obecnie do pewnego stopnia NTA w drodze specjalnej wykładni, jaką nadaje wyrazom art. 6 ustawy o podatku dochodowym: „koszty osiągnięcia przychodów".

Rzeczą późniejszych wyroków, względnie ustawodawstwa, będzie ten zasadniczy problem ująć w pewną regułę, a to w tym celu, by z jednej strony uniknąć zbytecznej i szkodliwej ingerencji władzy w stosunki przedsiębiorstwa, a z drugiej — zapewnić Skarbowi należne podatki.

Wł. J. Szatensztejn

591.

PODATEK DOCHODOWY.

Wydatek na przyjęcie dla członków władz spółki akcyjnej.

Wydatek na przyjęcie dla członków władz spółki akcyjnej nadaje się do potrącenia jako koszt handlowy (art. 6 ustawy o podatku dochodowym), jeśli fakt poniesienia go w interesie przedsiębiorstwa nie podlega zakwestjonowaniu. (Teza).

Wyrok NTA z 29 stycznia 1934 l. rej. 6279/31 w sprawie Cukrowni „Kujawy" Sp. Akc. w Janikowie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

...Zarzut obrazy art. 6 ustawy o podatku dochodowym, polegającej na nieuznaniu kwoty 568,90 zł, którą zużyto na przyjęcie dla członków rady Spółki, jako wydatku eksploatacyjnego przedsiębiorstwa, NTA uznał za trafny z zasad następujących: Zwyczaje kupieckie znają wypadki, kiedy firma urządza przyjęcia dla swych pracowników, bądź to w związku z wytężeniem większem pracowników w końcu roku operacyjnego z powodu dokonywania inwentaryzacji, bądź też z okazji tej czy innej rocznicy, chcąc w ten sposób czy to zbliżyć świat pracowniczy z organami kierowniczemi, czy też kompensować ponad normę większy wysiłek pracowników pośpiechem, jakiego wymagają dane prace, aby nie tamować biegu normalnego przedsiębiorstwa. Analogja zachodzi i w konkretnym wypadku. Ta okoliczność, że przyjęcie było urządzone dla członków władz Spółki, nie zmienia charakteru wydatku. Chodzi o to tylko, aby wydatkowanie na takie sporadyczne przyjęcie było dokonane ze względu na interes spółki, a nic w konkretnym wypadku, zgodnie z aktami sprawy, nie przemawia za innemi względami.

Gdy zatem władza wyszła z odmiennych przesłanek prawnych, NTA uznać musiał zaskarżone orzeczenie w tym punkcie za dotknięte istotnym brakiem postępowania....

592.

PODATEK DOCHODOWY.

Nowe urządzenia a zamortyzowanie starych.

Wydatki na nowe urządzenia, potrzebne do zastąpienia urządzeń zużytych, nadają się z mocy art. 21 i 6 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) do potrącenia z przychodów przy wymiarze podatku dla osób prawnych, prowadzących prawidłowe księgi handlowe, o tyle tylko, o ile przewyższają wartość względnie część wartości starego urządzenia, zamortyzowaną przez dokonane uprzednio, prawidłowe odpisania na zużycie.

Wyrok NTA z 17 stycznia 1934 l. rej. 548/31 w sprawie Polskiej Akc. Sp. Telefonicznej w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

Orzeczeniem z 9 października 1930 orzekło Ministerstwo Skarbu, załatwiając odwołanie skarżącej Spółki od wymiaru podatku dochodowego na r. 1929, że kwota 17.632 zł 70 gr, wydana na całkowite nowe pokrycie dachu podlega w myśl art. 8 p. 1 ustawy o podatku dochodowym doliczeniu do podstawy wymiaru, ponieważ wobec zużycia

i zamortyzowania dawnego pokrycia dachu wydatek na nowe pokrycie jest wydatkiem inwestycyjnym.

Skarga na to orzeczenie zarzuca obrazę art. 6 i 21 ustawy oraz § 33 ust. 3 p. 1 rozporządzenia wykonawczego.

NTA rozważył, co następuje:

Władza pozwana wyszła z założenia prawnego, zasadniczo trafnego. Jak to bowiem NTA w wyroku z 7 grudnia 1931 l. rej. 6400/29 (Zbiór wyroków Nr. 511 S) orzekł już i uzasadnił, wydatki na nowe urządzenia, potrzebne do zastąpienia urządzeń zużytych, nadają się z mocy art. 21 i 6 ustawy o podatku dochodowym do potrącenia z przychodów przy wymiarze podatku dla osób prawnych, prowadzących prawidłowe księgi handlowe, o tyle tylko, o ile przewyższają wartość względnie część wartości starego urządzenia, zamortyzowaną przez dokonane uprzednio prawidłowe odpisania na zużycie [1]). Teza ta nie może oczywiście ulec zmianie, jeżeli przedmiotem wymiany lub uzupełnienia nie jest — jak w poprzednim przypadku — urządzenie maszynowe, lecz część składowa samej nieruchomości, w konkretnym przypadku — dach.

Jednak okoliczność, że dawne pokrycie dachu zostało zamortyzowane, nie została prawidłowo ustalona w toku postępowania administracyjnego, skoro przedmiotem wątpliwości władzy i wyjaśnień skarżącej był jedynie rodzaj tego wydatku, a nie okoliczność, czy dawne pokrycie dachu zostało zamortyzowane.

Brak prawidłowego ustalenia zamortyzowania dawnego pokrycia dachu należało — z uwagi na zarzut skargi, że kwalifikacja podatkowo-prawna spornego wydatku nie odpowiada rzeczywistości i nie jest poparta okolicznościami faktycznemi, któreby ją uzasadniały — uznać za istotną wadliwość postępowania i z tego powodu na podstawie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. zaskarżone orzeczenie uchylić.

W związku z tezą NTA, ustaloną w powyższym wyroku, i trudnościami, jakie mogą się wyłonić w praktyce z jej wykonywaniem, nasuwają się następujące uwagi:

Przyjmijmy, że płatnik, który ma zamiar wymienić pewne stare, niezdatne do użytku urządzenia, usuwa je z końcem roku operacyjnego 1933 i sprzedaje jako t. zw. szmelc za cenę 5.000 zł, a zaraz w następnym roku operacyjnym, t. j. 1934, nabywa i instaluje urządzenia nowe. Przyjmijmy dalej, że stare urządzenia o cenie nabycia 100.000 zł zostały w 70% zamortyzowane, nowe zaś urządzenia nabyto za cenę

[1]) Rozwijając tę tezę, NTA mówi w cyt. wyroku z 7 grudnia 1931: „...nawet fakt całkowitego zamortyzowania pewnego urządzenia nie pozbawiałby płatniczki prawa potrącenia nadwyżki kosztów urządzenia zastępczego ponad sumę zamortyzowaną, o ile ta nadwyżka ma kwalifikacje z art. 6 ustawy, t. zn., o ile zwiększenie kosztów nie zostało wywołane ulepszeniem urządzenia”.

120.000 zł. W bilansie zamknięcia za rok operacyjny 1933, zgodnie z zasadami prawidłowej księgowości, płatnik po usunięciu starych urządzeń i ich sprzedaży będzie musiał spisać na straty 30% niezamortyzowanej pierwotnej wartości starych urządzeń, czyli kwotę 30.000 zł, zaś cenę sprzedaży szmelcu 5.000 zł wziąć na przychód. W ten sposób w funduszu amortyzacyjnym figuruje jedynie kwota 70.000 zł tytułem amortyzacji starych urządzeń, reszta zaś 30.000 zł została spisana na straty przez rachunek strat i zysków. Przy zastosowaniu tezy NTA płatnik, nabywając w 1934 r. nowe urządzenia za 120.000 zł, miałby prawo spisać na straty kwotę 50.000 zł (120.000 mniej 70.000), a zaaktywować jedynie kwotę 70.000 zł. Otóż tego rodzaju zaksięgowanie nie będzie zgodne z zasadami prawidłowej księgowości i zwyczajem kupieckim. Faktem niezaprzeczalnym jest w powyższym przykładzie, że w bilansie otwarcia na 1 stycznia 1934 stare urządzenia przestały figurować w księgach handlowych płatnika (część ich pierwotnej wartości została zamortyzowana, reszta zaś spisana na straty). Skoro więc niema w bilansie otwarcia starych urządzeń, urządzenia nowe powinny być w całości zaaktywowane; nie ulega bowiem wątpliwości, że w stosunku do stanu majątku w dniu bilansu otwarcia przedstawiają one nowe wartości, zwiększające majątek płatnika. Nowe urządzenia, zainstalowane w r. 1934, są bezwzględnie ulepszeniem źródła dochodów, w stosunku do stanu tego źródła w dniu bilansu otwarcia i dlatego nawet w myśl art. 8 p. 1 ustawy o podatku dochodowym nie są potrącalne przy wymiarze podatku dochodowego. Przyjmijmy następnie, że wymiana starych urządzeń na nowe miała miejsce w ciągu roku operacyjnego. Stare urządzenia figurują w księgach handlowych z wartością 30.000 zł, nowe zostały nabyte za 120.000 zł. W myśl zasad prawidłowej księgowości, płatnik może spisać na straty 30.000 zł i zaaktywować 120.000 zł, może również zaaktywować jedynie różnicę, t. j. kwotę 90.000 zł (120.000 mniej 30.000). W ten sposób dane urządzenia będą figurowały w księgach z wartością 30.000 zł starych urządzeń i 90.000 zł urządzeń nowych, razem 120.000 zł (cena nabycia urządzeń nowych). Tak przedstawiałaby się sprawa nawet przy założeniu, że nowe urządzenia są tego samego rodzaju i jakości, co i urządzenia stare w chwili ich nabycia.

Częściej zdarza się jednak, że płatnik w miejsce usuniętych starych urządzeń instaluje takie nowe urządzenia, które tak co do rodzaju, jak i co do swej jakości, znacznie przewyższają urządzenia stare nawet w chwili ich nabycia. Mamy więc w tym przypadku niewątpliwie do czynienia z typowym wydatkiem inwestycyjnym, z wydatkiem na ulepszenie źródła dochodu nawet w stosunku do stanu, jaki istniał w dniu zainstalowania starych urządzeń. Logicznie rzecz biorąc, należałoby i w tym razie zastosować tezę, podaną w wyroku NTA, a dla pogodzenia tej tezy z przepisami art. 8 p. 1 ustawy o podatku dochodowym, należałoby ustalić wartościowo (w pewnej kwocie lub procencie), o ile wydatek na nowe urządzenia w stosunku do wydatku na urządzenia stare (w chwili ich nabycia) jest wydatkiem inwestycyjnym. Porównanie cen nabycia jednych i drugich urządzeń nie mogłoby tu być miarodajne z powodu wahań konjunkturalnych. Cena nabycia urządzeń nowych może być nawet niższa od ceny nabycia urządzeń starych, niemniej jednak przez zainstalowanie nowych urządzeń następuje ulepszenie źródła dochodu. Jakie w tym przypadku znaleźć wyjście, aby postanowieniom art. 8 p. 1 stało się zadość? Ani władza wymiarowa nie znajdzie tutaj rozwiązania, ani też żaden znawca nie podejmie się określenia rozmiaru wydatku inwestycyjnego.

Trudności te jednak nie będą miały miejsca przy zastosowaniu zasady, omówionej w niniejszej glosie. Dlatego też zgodnie z zasadami prawidłowej księgowości i zwyczajem kupieckim, w przypadkach zamiany starych urządzeń na nowe, należy spisywać na straty niezamortyzowaną wartość urządzeń starych, wydatek zaś na no-

we urządzenia należy w całości aktywować. W razie niespisywania na straty niezamortyzowanej wartości starych urządzeń, można aktywować różnicę pomiędzy ceną nabycia urządzeń nowych a niezamortyzowaną wartością urządzeń starych.

Kwestja wymiaru nie nastręczałaby żadnych wątpliwości, gdyby płatnik o cenę nabycia urządzeń nowych, instalowanych w miejsce usuniętych starych, zmniejszał fundusz amortyzacyjny, gromadzony właśnie na odnowienie urządzeń starych. W tym przypadku kwestja potrącalności względnie niepotrącalności przy wymiarze podatku dochodowego, wydatku na nowe urządzenia nie byłaby wogóle aktualna, a zmniejszenie funduszu amortyzacyjnego o cenę nabycia nowych urządzeń zwiększałoby zysk bilansowy danego roku operacyjnego właśnie o tę cenę.

Jan Urban

593.

PODATEK DOCHODOWY.

Zmiana okresu operacyjnego na kalendarzowy lub odwrotnie.

Przejście z okresu operacyjnego na okres kalendarzowy i odwrotnie nie może spowodować przerwy w opodatkowaniu. (Teza).

Wyrok NTA z 27 lutego 1934 l. rej. 546/31 w sprawie firmy „Cerata" Sp. Akc. w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

...Genezą drugiej spornej kwestji jest fakt, iż skarżąca spółka przy swem powstaniu ustaliła w statucie jako rok operacyjny okres czasu od 1.7. każdego roku do 30.6. następnego roku kalendarzowego, zaś Walne Zgromadzenie Spółki z 22 listopada 1927 zmieniło statut w ten sposób, iż rokiem operacyjnym Spółki jest odtąd rok kalendarzowy. Zarazem Walne Zgromadzenie upoważniło Zarząd do sporządzenia najbliższego zamknięcia rachunkowego za okres od 1.7.1927 do 31.12.1928, poczem zamknięcia miały oczywiście być już prawidłowo sporządzane za każdy następny rok kalendarzowy. Skutkiem wykonania tej uchwały skarżąca — która w roku podatkowym 1928 była opodatkowana przy przyjęciu za podstawę wymiaru dochodu, uzyskanego w okresie operacyjnym 1.7.1926 do 30.6.1927 — została w roku podatkowym 1929 opodatkowana przy wzięciu za podstawę dochodów z okresu 1.7.1927 do 31.12.1928, z uwzględnieniem stopnia skali podatkowej, właściwego dla tego dochodu w stosunku rocznym. W dokonaniu wymiaru na tych podstawach dopatruje się skarżąca obrazy art. 2, 6, 13, 21 i 23 ustawy o podatku dochodowym, uważając, iż podatek na r. 1929 winien był być wymierzony jedynie od sumy, jakąby się otrzymało, przeliczając osiągnięty w 18 miesiącach dochód na rok kalendarzowy 1928, czyli od $^2/_3$ części faktycznie osiągniętego w okresie 1.7.1927 do 31.12.1928 dochodu.

Stanowiska tego NTA nie mógł uznać za uzasadnione. Ustawa o podatku dochodowym dzieli wprawdzie dochody, będące podstawą opodatkowania, według rocznych okresów, a to w związku z corocznie dokonywanym wymiarem tego podatku, z wszystkich jednak jej przepisów wynika niewątpliwa tendencja poddania opodatkowaniu w s z y s t k i c h faktycznie osiągniętych dochodów. Zasada ta, wypowiedziana wyraźnie w art. 3 ustawy w odniesieniu do źródeł dochodu, musi być zastosowana także i w znaczeniu ciągłości podatkowej w odniesieniu do czasu uzyskania dochodu, i tak, jak nie można — poza wypadkami ściśle wymienionemi w ustawie — pominąć przy opodatkowaniu dochodu pochodzącego z pewnych ź r ó d e ł, tak też nie jest dopuszczalne pominięcie dochodu z pewnego c z a s u. Wynika to pośrednio także i z przepisów art. 76 — 84 ustawy, które (z wyjątkami co do osób, wymienionych w art. 76 ust. 2, do których skarżąca nie należy) ustalają wprawdzie moment rozpoczęcia się obowiązku podatkowego, i to w ten sposób, iż niewątpliwie pierwszy uzyskany dochód już stanowi podstawę wymiaru podatku w następnym roku podatkowym, nie ustalają jednak wyraźnie momentu ukończenia się tego obowiązku, wychodząc oczywiście z założenia, że obowiązek trwa tak długo, jak długo dochód jest uzyskiwany i gaśnie dopiero po dopełnieniu go w odniesieniu do ostatniego uzyskanego dochodu. Wypowiada to zresztą wyraźnie rozporządzenie wykonawcze w § 140.

Skoro się zaś przyjmie jako zasadę, iż ciągłość podatkowa musi być utrzymana i dochody pewnego okresu czasu nie mogą być zwolnione od opodatkowania z innych jak ustawą wyraźnie przewidzianych powodów, musi się stosownie do tej zasady interpretować przepisy ustawy, których obrazę zarzuca skarżąca, w ten sposób, by one tej zasady nie naruszyły. Niewątpliwie bowiem intencją ustawodawcy przy ustalaniu tych przepisów nie było stworzenie wyjątków od zasady ciągłości podatkowej.

Art. 13 ustawy ustanawia jako regułę, iż przedmiotem opodatkowania są dochody, uzyskane przez podatnika w ostatnim — przed rokiem „podatkowym" — roku kalendarzowym. Wyjątkiem od tej zasady jest przyjęcie za podstawę ostatniego roku operacyjnego lub gospodarczego. Wyjątek ten stanowi dla pewnych kategoryj płatników pewne uprzywilejowanie — raz bowiem ułatwia im zestawienie zeznania o dochodzie, nie zmuszając ich do sporządzania odrębnych zamknięć rachunkowych za rok kalendarzowy, niezależnie od dokonywanych przez siebie zamknięć zgodnie z naturalnemi okresami swej działalności z końcem roku operacyjnego lub gospodarczego — powtóre zaś przesuwa płatność podatku od dochodów, uzyskanych

w pewnych okresach, o całą różnicę między rokiem operacyjnym względnie gospodarczym a kalendarzowym. Jest to widoczne w wypadku skarżącej, której rok operacyjny był niezgodny z kalendarzowym i rozpoczynał się 1.7. każdego roku. Dochody, uzyskiwane przez nią w drugiej połowie roku kalendarzowego, nie były opodatkowane — tak, jak u innych płatników — w najbliższym roku kalendarzowym, lecz dopiero w drugim zkolei. Płatność więc podatku od tych dochodów ulegała opóźnieniu o cały rok, a w przecięciu, płatność podatku od całego uzyskanego dochodu — o pół roku. Z przepisu art. 13 wynika więc pewien przywilej dla płatników, do których ma ten przepis zastosowanie, przywileju tego atoli w braku wyraźnego przepisu prawa nie można pogłębiać przez rozszerzanie go na zupełne zwolnienie od podatku za okres różnicy między rokiem operacyjnym a kalendarzowym, w razie przejścia z roku operacyjnego, odmiennego od kalendarzowego, na rok kalendarzowy.

Tak samo, jak skarżąca zmuszona była skutkiem zmiany roku operacyjnego, dla swych wewnętrznych celów sporządzić zamknięcia rachunkowe i bilans nie za rok (operacyjny lub kalendarzowy), lecz za okres 18 miesięcy, i nie można w tym fakcie dopatrywać się naruszenia przepisów, nakazujących roczne zamknięcia i bilanse, tak samo i w stosunkach podatkowych skarżącej okres operacyjny 1.7. 1927 — 31.12.1928 musi być uznany za równoznaczny z rokiem operacyjnym. Tego rodzaju rozszerzającą wykładnię określenia ustawy o podatku dochodowym „rok operacyjny" uzasadnia także i następujące rozważanie: w roku podatkowym 1928 był w stosunku do skarżącej spółki „ostatnim" rokiem operacyjnym niewątpliwie okres 1.7.1926 — 30.6.1927, gdyż ten właśnie okres operacyjny w swej całości leżał bezpośrednio przed nastaniem roku podatkowego 1928. Okres 1.7.1927 — 31.12.1927 nie był dla skarżącej spółki żadnym samodzielnym okresem operacyjnym, lecz częścią składową przejściowego okresu 1.7.1927 — 31.12.1928. Dochód więc, uzyskany w tym okresie czasu (II półroczu 1927), nie mógł być brany za podstawę wymiaru podatku dochodowego na rok podatkowy 1928 i, gdyby nie zmiana statutu, byłby stanowił podstawę wymiaru w roku podatkowym 1929, jako część roku gospodarczego 1927/28. Otóż zmiana statutu i przejście na inny okres rachunkowy nie może już uchylić niewątpliwego prawa Państwa do opodatkowania dochodu II półrocza 1927 w roku podatkowym 1929, prawa, nabytego przez sam fakt opodatkowania w roku podatkowym 1928 tylko I półrocza 1927. Podobnie oczywiście nie może ulec zakwestjonowaniu prawo pobrania podatku dochodowego w roku podatkowym 1929 od całego dochodu uzyskanego w r. 1928, skoro w tym roku koniec okresu operacyjnego Spółki

zbiegał się już z końcem roku kalendarzowego. Wynikający z ustawy przywilej opóźnienia o pół roku płatności podatku, który uzyskała spółka skarżąca, wprowadzając w statucie rok operacyjny od 1.7. do 30.6., wygasł w momencie, gdy ten rok operacyjny ze statutu i ksiąg skarżącej znikł i ustąpił miejsca rokowi kalendarzowemu — odtąd bowiem skarżąca płaci podatek narówni z innymi płatnikami od dochodu, uzyskanego w roku kalendarzowym, poprzedzającym rok podatkowy. Likwidacja tego przywileju, wynikająca z aktu woli samej Spółki, nie może być podstawą do żądania uwolnienia pewnych dochodów od opodatkowania i Spółka, decydując się na zrezygnowanie z niego, musiała się liczyć z konsekwencją, iż na przyszłość będzie opodatkowana o pół roku wcześniej, niż dotychczas, a tem samem będzie musiała ponieść, wynikającą przy przejściu z okresu uprzywilejowanego do normalnego, różnicę podatku.

Skoro — jak to wyżej wskazano — wymiar i pobór tej różnicy w roku podatkowym 1928 był z uwagi na brak przewidzianego w art. 21 zamknięcia rachunkowego niemożliwy, musiała ona zostać wymierzona i pobrana w roku podatkowym 1929 łącznie z podatkiem od dochodów, uzyskanych w r. 1928, gdyż inaczej powstałaby niedopuszczalna luka w opodatkowaniu, sprzeczna z zasadą ciągłości podatkowej. Nie mogły temu stanąć na przeszkodzie przepisy art. 13 i innych, których obrazę skarżąca zarzuca, gdyż przepisy te dotyczą jedynie wypadków normalnych, gdy bieżące okresy roczne wiążą się ze sobą bezpośrednio i ani co do swego czasu trwania ani co do momentu początku i końca nie różnią się między sobą; nieprzewidziany w ustawie expressis verbis wypadek zmiany sposobu obliczania tych okresów nie może być uważany za podstawę do przerwy ciągłości opodatkowania i do zwolnienia części dochodu podatnika, który zmianę taką dowolnie uskutecznił i mógłby ją powtarzać. Jedynie zgodna z intencją ustawy będzie w tym wypadku interpretacja art. 13 w ten sposób, iż przy zmianie roku operacyjnego na kalendarzowy — lub odwrotnie — okres przejściowy, choćby niewynoszący 12 miesięcy, lecz więcej lub mniej, stanowi okres operacyjny, bezpośrednio poprzedzający rok podatkowy, w rozumieniu art. 13 ustawy o podatku dochodowym.

Kwestja zastosowania w niniejszym wypadku przez władze wymiarowe obliczenia stopy podatku według skali art. 23 w stosunku rocznym jest bez znaczenia wobec tego, iż na wysokość wymiaru podatku nie miało to żadnego wpływu, kwestję tę zatem NTA jako nieistotną pominął.

Skoro zaś zaskarżona decyzja jest zgodna z wyżej ustalonemi zasadami, należy uznać skargę za nieuzasadnioną także i co do tej drugiej kwestji spornej. . . .

594.

PODATEK DOCHODOWY.

Odwołania spóźnione — nieuznanie powodów opóźnienia za ważne. Zgłoszenie odwołania z zastrzeżeniem uzasadnienia w późniejszym terminie.

1. Instancja odwoławcza nie ma obowiązku uzasadniania, dlaczego powodów przekroczenia terminu do wniesienia odwołania nie uznała za ważne.

2. Ustawa o podatku dochodowym nie daje podatnikom prawa zgłoszenia odwołania celem zachowania terminu z możnością wniesienia wywodu w dowolnym terminie.

Wyrok NTA z 24 stycznia 1934 l. rej. 157/31 w sprawie firmy „Tri” Tow. Robót Inż. Sp. Akc. w Poznaniu przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

... Także i drugi zarzut skargi NTA uznał za chybiony. Art. 74 ust. 1 ustawy postanawia, że instancja odwoławcza może wydać orzeczenie również i na spóźnione odwołania, jeżeli przekroczenie terminu nastąpiło z ważnych powodów, przez płatnika uzasadnionych. Jak z brzmienia powyższego przepisu wynika, jest to uprawnienie, nadane instancji odwoławczej, z którego ona skorzystać może, ale nie musi. Wobec tego, że korzystanie z uprawnienia, przewidzianego w przytoczonym przepisie, uzależnione zostało, jak z powyższego wynika, od uznania instancji odwoławczej, to niema żadnej podstawy do wysnuwania z powyższego przepisu ustawy obowiązku uzasadniania, iż powód spóźnionego wniesienia odwołania nie był ważny. Decydującem jest jedynie, by decyzja władzy nie była dowolna, a dowolności w niniejszej sprawie NTA nie mógł się dopatrzeć.

Bezzasadny jest i ostatni zarzut skargi. W odniesieniu do podatku przemysłowego (ustawa z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust.) NTA wypowiedział w wyroku z 1 lutego 1933 l. rej. 6648/31 [1]) pogląd, iż ustawa o podatku przemysłowym w żadnym przepisie nie zapewnia płatnikom prawa zgłaszania tylko odwołania celem zachowania terminu, a następnie dopiero wywiedzenia tegoż w dowolnym terminie. Jeśli przeto wniesione w terminie odwołanie żadnych punktów zaskarżenia decyzji władzy wymiarowej nie podaje, to instancja odwoławcza działa zgodnie z postanowieniami powyższej ustawy, stwierdzając brak konkretnych zarzutów odwołania i odrzucając

---

[1]) OPA 182/33.

je. NTA uznał, iż wypowiedziany powyżej pogląd, wobec analogicznego stanu prawnego, o ile chodzi o ustawę o podatku dochodowym, ma również w rozpoznawanej sprawie w całej pełni zastosowanie....

595.

PODATEK DOCHODOWY.

Zaliczka na podatek dochodowy: Wysokość w przypadku, kiedy władza odroczyła podatnikowi termin do złożenia zeznania.

Podatnik, któremu władza odroczyła termin do złożenia zeznania o dochodzie, jest z mocy samej ustawy obowiązany tylko do uiszczenia połowy podatku, wymierzonego za poprzedni rok podatkowy (art. 87 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.) (Teza).

Wyrok NTA z 7 lutego 1934 l. rej. 1786/32 w sprawie Goleszowskiej Fabryki Portland-Cementu w Goleszowie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie kary za zwłokę w uiszczeniu zaliczki na podatek dochodowy na r. 1929.

Ministerstwo Skarbu na prośbę skarżącej przedłużyło jej termin złożenia zeznania o dochodzie na r. 1929 do końca czerwca 1929 pod warunkiem wpłacenia w tymże terminie różnicy między połową podatku wymierzonego na rok ubiegły a połową podatku, jaki przypadnie według zeznania na r. 1929. Skarżąca wpłaciła przed 1 maja 1929 połowę podatku wymierzonego na r. 1928, zaś 28 czerwca 1929 złożyła zeznanie o dochodzie i wpłaciła różnicę w kwocie 108.300 zł. Od różnicy tej policzono skarżącej kary za zwłokę za czas od 1 maja do 28 czerwca. Skutkiem wniesionego odwołania Ministerstwo Skarbu zaskarżoną decyzją z 26 listopada 1931 poleciło pobrać od powyższej różnicy w miejsce kar za zwłokę odsetki za odroczenie w wysokości 1% miesięcznie, wychodząc z założenia, iż odroczenie terminu złożenia zeznania pociągnęło za sobą odroczenie terminu płatności tej różnicy, że zatem uzasadnione jest pobranie odsetek za odroczenie, natomiast nie kar za zwłokę.

Skarga zarzuca przedewszystkiem obrazę art. 87 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

NTA rozważył, co następuje:

W myśl art. 87 ustawy o podatku dochodowym podatek ten płatny jest w terminach: dnia 1 maja i 1 listopada każdego roku. Wysokość raty, płatnej 1 maja (zaliczki), ustalona jest dla płatników,

którzy zeznanie w terminie, wyznaczonym do składania zeznań, złożyli, na połowę podatku, przypadającego według skali art. 23 od zeznanego dochodu, zaś dla płatników, którzy zeznania w terminie nie złożyli — na połowę podatku, wymierzonego za poprzedni rok podatkowy. Ustawa nie rozróżnia przytem, z jakiego powodu nie nastąpiło złożenie zeznania. Kategoryczny przepis art. 87 ust. 3 musi zatem być interpretowany w ten sposób, iż w razie odroczenia terminu złożenia zeznania, płatnik z mocy ustawy obowiązany jest uiścić pierwszą ratę podatku dochodowego jedynie w wysokości połowy podatku za rok ubiegły i wpłata takiej raty wyczerpuje jego obowiązek. Nie przesądza to oczywiście prawa władzy uzależnienia odroczenia terminu do złożenia zeznania tak od dopłacenia różnicy między zaliczką ustawową a kwotą, wynikającą z późniejszego zeznania, jak też nawet i od uiszczenia odsetek od tej różnicy. Skoro jednak w konkretnym wypadku — jak to jest niesporne — odroczenie zostało uzależnione tylko od wpłacenia różnicy, brak było podstawy prawnej do pobrania odsetek, wobec czego zaskarżone orzeczenie należało uznać za niezgodne z ustawą.

Z tych powodów NTA zaskarżone orzeczenie uchylił.

596.

PODATEK DOCHODOWY.

Zaliczka na podatek dochodowy: Stosowanie 14-dniowego okresu wolnego od kar za zwłokę.

Do zaliczki na podatek dochodowy (art. 87 ustawy poz. 411/25 Dz. Ust.) stosuje się 14-dniowy okres wolny od kar za zwłokę w myśl art. 2 ustawy z 31 lipca 1924 poz. 721 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 21 lutego 1934 l. rej. 6376/30 w sprawie Sp. Akc. Godulla w Chebziu przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie kary za zwłokę w uiszczeniu zaliczki na podatek dochodowy na r. 1929.

Sporna w niniejszej sprawie jest jedynie kwestja prawna, czy do kar za zwłokę w odniesieniu do zaliczki na podatek dochodowy ma zastosowanie 14-dniowy termin ulgowy z art. 2 ustawy z 31 lipca 1924 poz. 721 Dz. Ust. (w brzmieniu ustalonem poz. 401/27 Dz. Ust.).

Zajęte w zaskarżonem orzeczeniu negatywne stanowisko władzy nie jest uzasadnione w przepisach ustawy. Ustawa o podatku dochodowym ustala wyraźnie w art. 87 ust. ost., iż zarówno kwoty zaliczki, jak i samego podatku, o ile nie zostały zapłacone w terminach, wskazanych w tym artykule, są uważane za zaległości. Ustawa zaś

o pobieraniu kar za zwłokę i odsetek za odroczenie, która dotyczy już wedle swego tytułu m. i. „zaległości w podatkach bezpośrednich", w art. 1 za zaległości uważać każe nieuiszczone z winy płatnika w terminie płatności podatki bezpośrednie, a w art. 2 stanowi dosłownie, iż „od zaległości... pobiera się karę za zwłokę... począwszy od 15 dnia po upływie terminu płatności". Przepis ten dotyczy zatem wszelkich należności skarbowych, zakwalifikowanych jako zaległości wedle art. 1 tejże ustawy w związku z przepisami poszczególnych ustaw podatkowych, tem samem więc także i zaliczki na podatek dochodowy, niewpłaconej w ustawowym terminie, oznaczonym kalendarzowo przez ustawę.

Gdy jednak pozwana władza przy rozstrzyganiu odwołania skarżącej wyszła z odmiennego założenia prawnego, uchylił NTA zaskarżone orzeczenie w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. z powodu wadliwości postępowania.

597.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ocena obowiązku podatkowego w razie zmiany przepisów prawnych. Charakter opłaty stemplowej od kart do gry.

1) Dla oceny obowiązku podatkowego decydujący jest ten stan prawny, jaki istniał w czasie, w którym zaszły zdarzenia, uzasadniające powstanie tegoż obowiązku.

2) Opłata stemplowa od kart do gry, pobierana na zasadzie ustawy z 6 lipca 1920 poz. 666 Dz. Ust., należy do podatków konsumcyjnych, wymienionych w ustępie przedostatnim art. 5 ustawy o podatku przemysłowym poz. 550/25 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 11 października 1933 l. rej. 9869/31 w sprawie firmy „Zakłady Graficzne i Pierwsza Krajowa Fabryka kart do gry Aleksander Łapin i Sp." w Grodnie przeciw Komisji Odwoławczej w Białymstoku w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1930.

...Zarzut skargi, iż w rozpoznawanej sprawie władza winna była zastosować przepisy ustawy z 18 marca 1931 poz. 171 Dz. Ust., która w ust. 2 art. 10 każe do opłaty od kart do gry stosować przepis ustępu przedostatniego art. 5 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust., z tego powodu, ponieważ ustawa ta już w czasie dokonywania wymiaru obowiązywała, jest chybiony. Stan bowiem faktyczny, uzasadniający powstanie obowiązku podat-

kowego, zaistniał w rozpoznawanej sprawie w czasie od 1 stycznia do 31 grudnia 1930 i oczywiście ten stan faktyczny może być pod względem prawnym oceniony, w szczególności o ile chodzi o rozciągłość obowiązku podatkowego, tylko w świetle tych przepisów prawnych, które w tym okresie obowiązywały. Toteż do obrotu, który zaistniał w czasie od 1 stycznia do 31 grudnia 1930, nie można stosować przepisów, które weszły w życie po 31 grudnia 1930.

Natomiast NTA uznał za uzasadniony dalszy zarzut skargi, a mianowicie, że opłata od kart do gry, pobierana na zasadzie ustawy z 6 lipca 1920 poz. 666 Dz. Ust., nazwana w tej ustawie opłatą stemplową, jest, mimo swej nazwy, podatkiem konsumcyjnym i że wobec tego ma do niej zastosowanie przepis art. 5 ustęp przedostatni ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. W teorji skarbowości za podatki konsumcyjne uważane są podatki, nałożone na przedmioty osobistego używania i spożycia; obciążają one potrzeby osobiste podatników za pośrednictwem przedmiotów, służących do zaspokojenia tych potrzeb. Tym właśnie cechom odpowiada opłata od kart do gry. Także sposób pobierania tej opłaty, a mianowicie od wytwórcy przed puszczeniem kart w obieg, przyczem dowodem jej uiszczenia jest stempel i banderola, jest typowym sposobem poboru podatków konsumcyjnych. Natomiast omawiana opłata nie ma żadnych cech stycznych z daninami, które w systemie danin publicznych zaliczone są do opłat stemplowych. W szczególności, jeśli chodzi o strukturę ustawy o opłatach stemplowych z r. 1926, to objęte tą ustawą opłaty należą do dwóch grup: pierwsza obejmuje podatki od obrotu, druga zaś opłaty w ścisłem tego słowa znaczeniu, stanowiące niejako wynagrodzenie za świadczone przez organa państwowe usługi o charakterze publiczno-prawnym (por. Rosenkranz, Ustawa o opłatach stemplowych, Warszawa, 1933, str. XIX). Otóż do żadnej z tych grup opłaty „stemplowej" od kart do gry zaliczyć nie można. Zresztą sam ustawodawca uznaje tę opłatę za podatek pośredni, skoro objął tę opłatę ustawą karną skarbową i potraktował ją narówni z innemi podatkami pośredniemi. Opłata zatem od kart do gry z istoty swej jest podatkiem konsumcyjnym. Stwierdza to wyraźnie nowa ustawa o tej opłacie z r. 1931, która, przy niezmienionej konstrukcji tejże opłaty, a w szczególności sposobu jej uiszczania tudzież określenia osoby, obowiązanej do jej ponoszenia, każe stosować do niej przedostatni ustęp art. 5 ustawy o podatku przemysłowym. Przepis art. 10 ust. 2 ustawy z r. 1931 nie ma zatem charakteru konstytutywnego, lecz określa jedynie expressis verbis poprzedni stan prawny, dlatego też do tejże opłaty, pobieranej na zasadzie poprzedniej ustawy z 6 lipca 1920, ma także zastosowanie przepis ustępu przedostatniego art. 5 ustawy o podatku przemysłowym....

Rozstrzygnięcie NTA, według którego t. zw. opłata stemplowa od kart do gry należy do podatków konsumcyjnych, wymienionych w ustępie przedostatnim art. 5 ustawy o podatku przemysłowym poz. 550/25 Dz. Ust., jest słuszne. Nie nasuwają naogół też wątpliwości motywy tego orzeczenia. Z jednem jednak zastrzeżeniem. O ile słuszny jest pogląd, że opłata od kart do gry „nie ma żadnych cech stycznych z daninami, które w systemie danin publicznych zaliczone są do opłat stemplowych", to jednak niezupełnie jasne jest następujące zdanie: „Zresztą sam ustawodawca uznaje tę opłatę za podatek pośredni, skoro objął tę opłatę ustawą karną skarbową i potraktował ją narówni z innemi podatkami pośredniemi". Że opłata od kart do gry jest podatkiem pośrednim, to nie ulega wątpliwości. Ale i opłaty stemplowe są w rzeczywistości podatkami względnie skarbowemi opłatami pośredniemi, a nie mają charakteru podatków bezpośrednich.

Sprawa, będąca przedmiotem omawianego orzeczenia NTA, nie ma dziś bezpośredniej aktualności, gdyż wszelkie wątpliwości zostały usunięte przez przepis art. 10 ust. 2 nowej ustawy o opłacie od kart do gry z r. 1931. Ale daje sposobność do omówienia ważnego zagadnienia legislacyjnego, do sformułowania pewnego postulatu na przyszłość, co może usunąć wiele sporów procesowych na tle interpretacji ustaw podatkowych.

Art. 5 ustęp przedostatni ustawy o podatku przemysłowym 550/25 Dz. Ust. brzmi w ten sposób: „Nie dolicza się do obrotu przedsiębiorstw przemysłowych wszelkich bezpośrednio inkasowanych przez nie podatków konsumcyjnych państwowych i komunalnych". A więc ustawodawca operuje pojęciem „podatku konsumcyjnego" jako terminem o określonej treści prawnej. Analogiczne sformułowanie znajdujemy w ustawie o podatku dochodowym, który postanawia w art. 10 p. 5, że od ogólnego dochodu należy odliczyć „bezpośrednie podatki państwowe i samorządowe, przymusowe lub ustawowe świadczenia pieniężne..." z wyjątkiem podatków bezpośrednich, szczegółowo wymienionych w tym ustępie. A więc mamy w ustawie ogólne pojęcie: „bezpośrednie podatki państwowe i samorządowe".

Nasze ustawodawstwo podatkowe posługuje się takiemi określeniami, jak: „podatki konsumcyjne", „podatki bezpośrednie" i t. d. Są to terminy naukowe, pewne formuły klasyfikacyjne, któremi zajmuje się nauka skarbowości. Ale jest właściwością wielu terminów naukowych, że one są sporne, że nie mają powszechnie przyjętej treści. Życie jest bogatsze od naukowego schematu, stwarza różne formy pośrednie, które nie mieszczą się w ramach klasyfikacji. Sporo takich form przejściowych istnieje w dziedzinie podatkowej i nauka skarbowości niebardzo z tem sobie daje radę.

Przedewszystkiem w nauce skarbowości nie jest ostatecznie ustalona terminologja. Starzy niemieccy pisarze skarbowi, jak np. Adolf Wagner, dzielili podatki na trzy grupy: podatki od zarobku (Erwerb), od posiadania (Besitz) i od zużycia (Gebrauch). Walther Lotz dzieli podatki na podatki nakładane, stale pobierane (veranlagte Steuern) i taryfowe, pobierane od aktów gospodarczych (Gelegenheitssteuern). Choćbyśmy najbardziej rozpowszechniony podział podatków na bezpośrednie i pośrednie podciągnęli pod tamte klasyfikacje, to jednak nie unikniemy trudności w konkretnych wypadkach.

Np. nie jest bezsporne, gdzie zaliczyć podatek spadkowy. Formalnie biorąc, jest podatkiem pośrednim, ze względu na sposób jego wymiaru i poboru. W rzeczywistości należy raczej, jako podatek majątkowy, do podatków bezpośrednich. Drugim przykładem jest podatek od lokali. Wychodząc z założenia, że przedmiotem opodatkowania jest lokal, a więc przedmiot konsumcji, należałoby go uważać za podatek konsumcyjny. Ale podatek od lokalu zabiera pewien procent czynszu mieszkalnego, a czynsz mieszkalny jest wskaźnikiem sytuacji materjalnej płatnika, pozostaje

w pewnym stosunku do jego dochodów. Z tego powodu należy raczej powiedzieć, że podatek od lokali jest podatkiem bezpośrednim, zresztą jest nim ze względu na sposób wymiaru i poboru.

Walther Lotz (Finanzwissenschaft) pisze np. w ten sposób o podatku od psów: „Podatek od psów jest daniną bardzo interesującą z punktu widzenia klasyfikacji podatków. Zależnie od punktu widzenia podziału podatków i techniki podatkowej można go zaliczyć do podatków bezpośrednich i pośrednich, nakładanych lub taryfowych".

Wprowadzony ustawą z 17 grudnia 1931 państwowy podatek od energji elektrycznej jest podatkiem pośrednim, podobnie jak np. podatek od olejów mineralnych. Podlega mu bowiem energja elektryczna, służąca w zasadzie do celów oświetlenia, a więc przedmiot konsumcji. Tymczasem w klasyfikacji podatków preliminarze budżetowe i ustawa skarbowa wliczają podatek od energji elektrycznej między podatki bezpośrednie. Mógłby ktoś, opierając się na tej oficjalnej klasyfikacji, odliczyć zapłacony przez siebie podatek od energji elektrycznej, jako bezpośredni, od dochodu, podlegającego opodatkowaniu. Prawdopodobnie jednak władze skarbowe byłyby innego zdania.

Widać z tego, że te pojęcia, któremi posługuje się ustawa, jak „podatki konsumcyjne", „podatki bezpośrednie", mają dużą praktyczną doniosłość. W jednym wypadku chodzi o to, co się ma wliczać do obrotu, w drugim o zakres opodatkowanego dochodu. A te pojęcia są niejasne i w niejednym wypadku sporne.

W konkluzji należałoby unikać w ustawodawstwie posługiwania się takiemi terminami, które od biedy służą w nauce skarbowości do orjentacji w rodzajach podatków, ale nie reprezentują ściśle określonej treści. W jaki sposób tego uniknąć? Otóż niema innej rady, jak wyliczyć w ustawie, które podatki w danym wypadku wchodzą w rachubę, a które nie wchodzą. Zamiast mówić o podatkach konsumcyjnych, lepiej wymienić podatki konsumcyjne, niedoliczane do obrotu. Podobnie należałoby zrobić z podatkami bezpośredniemi, które odlicza się od dochodu. W tym ostatnim wypadku niezależnie od tego ustawa pozytywnie już wylicza szereg podatków bezpośrednich, których od dochodu się nie odlicza.

Niewątpliwie takie wyliczenie będzie bardziej nużące, ale zato bardziej ściśle; usunie wszelkie wątpliwości i uczyni zbędnemi wiele sporów. Zresztą jeżeli raz już ustawa wyliczy, co rozumie przez podatki konsumcyjne względnie bezpośrednie, można będzie w nowych ustawach na to się powołać, a przy wprowadzaniu nowych podatków wyraźnie usunąć wątpliwości, jak to zresztą zrobiła nowa ustawa o opłacie od kart do gry z r. 1931.

R. Rybarski

598.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Obrót przedsiębiorstw handlu towarowego — podatki konsumcyjne.

W przedsiębiorstwach handlu towarowego niema podstawy do potrącania od sumy, uzyskanej ze sprzedaży towarów, podatku konsumcyjnego.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 31 października 1933 3 K. 836/33.

... Według art. 5 ustawy o podatku przemysłowym obrót w handlu towarowym stanowi suma przychodu za towary sprzedane. Wobec tego niema żadnej podstawy do potrącania od sumy, uzyskanej ze sprzedaży, podatku komsumcyjnego, który zresztą ponosi konsument....

599.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Spór o kwalifikację przedsiębiorstwa — znaczenie samookreślenia w deklaracji.

Samookreślenie przedsiębiorstwa przez płatnika w deklaracji, złożonej w celu nabycia świadectwa przemysłowego, rodzi domniemanie prawne co do charakteru przedsiębiorstwa, ale nie zamyka płatnikowi drogi do prostowania w odpowiedni sposób kwalifikacji przedsiębiorstwa w postępowaniu wymiarowem.

Wyrok NTA z 13 grudnia 1933 l. rej. 4770/32 w sprawie Selmy Gaul przeciw Komisji Odwoławczej w Grudziądzu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1930.

... Pogląd władzy pozwanej, wypowiedziany w odpowiedzi na skargę, nie jest trafny. Mianowicie władza pozwana nie przeczy, że skarżąca prowadziła w Bysławiu wymianę mąki na zboże, lecz twierdzi, że skoro wykupiła świadectwo na zakład handlowy, to przedsiębiorstwo jej należy uważać za zakład handlowy, którego obrót ustala się w myśl art. 5 p. 1 ustawy. Wbrew temu jednak należy zauważyć, że skarżąca to swoje przedsiębiorstwo określiła jako „wymianę mąki" w deklaracji celem nabycia świadectwa przemysłowego, w zeznaniu zaś o obrocie określiła je jako składnicę młyna, wyjaśniając ponadto, na czem to przedsiębiorstwo polega, w sposób analogiczny, jak to uczyniła później w odwołaniu. Władza temu nie przeczy, zatem sporne między stronami jest tylko, czy fakt wykupienia przez skarżącą świadectwa przemysłowego na przedsiębiorstwo handlowe zamyka jej drogę do późniejszego domagania się zastosowania innych stawek, niż te, które stosują się do przedsiębiorstwa, na które wykupiono świadectwo. Otóż, jak to Trybunał w wyroku z 30 kwietnia 1930 l. rej. 1719/28 (Zbiór wyroków Nr. 309 S) orzekł i uzasadnił, samookreślenie przedsiębiorstwa płatnika w deklaracji rodzi wprawdzie domniemanie prawne co do charakteru przedsiębiorstwa, lecz nie zamyka mu drogi do prostowania w odpowiedni sposób kwalifikacji przedsiębiorstwa w postępowaniu wymiarowem. Ma to tem więcej zastosowanie w niniejszym wypadku, gdzie płatniczka określiła swo-

je przedsiębiorstwo w deklaracji jako „wymianę mąki", z którego to określenia nie wynika wyraźnie, że płatniczka uważa przedsiębiorstwo za przedsiębiorstwo handlowe.

Wobec powyższego należało uchylić zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

600.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Zarządca masy konkursowej — obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego.

Zarządca masy konkursowej nie jest zwolniony od obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego ani ze względu na swój charakter, ani ze względu na to, iż zarządzane przez niego przedsiębiorstwo znajduje się w konkursie.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 19 października 1933 3 K. 757/33.

Kasacja zarzuca obrazę art. 98 ustawy o podatku przemysłowym przez skazanie oskarżonego za czyn, nie wykazujący znamion przestępstwa, gdyż: 1) oskarżony nie prowadził żadnego przedsiębiorstwa; przedsiębiorstwo bowiem, znajdujące się w konkursie, nie może być uznane za obliczone na zysk; 2) w myśl § 60 ordynacji konkursowej, oskarżony, jako zarządca masy konkursowej, nie ma ani obowiązku, ani prawa wykupywania świadectw przemysłowych, gdyż nie jest przedsiębiorcą, tylko stroną z mocy swego urzędu.

SN wyjaśnił już, iż okoliczność, że pewne przedsiębiorstwo jest w stadjum likwidacji lub nie przedsiębierze tranzakcyj, nie uzasadnia ani zwolnienia, ani żadnych ulg w zakresie nabywania świadectwa przemysłowego (orzeczenie Nr. 64/33).

Według § 6 ord. konk., traci dłużnik z chwilą otwarcia konkursu możność rozporządzania majątkiem, należącym do masy konkursowej i zarządu nim. Funkcje te przechodzą na mianowanego przez sąd zarządcę masy konkursowej (§§ 6 i 78 ord. konk.). W myśl tych przepisów, zarządca prowadzi także przedsiębiorstwo upadłego dłużnika i jest obowiązany wypełnić wszystkie obowiązki ustawowe, ciążące na właścicielu, których ten z powodu odjęcia mu możności zarządu majątkiem wypełnić nie może, a które z zarządem ściśle są związane i z istotą konkursu nie są sprzeczne (por. orzeczenie SN Nr. 161/32)[1]).

[1]) OPA 106/33.

Wobec tego więc, iż świadectwa przemysłowe winny być nabywane przez przedsiębiorcę w miesiącach listopadzie i grudniu, poprzedzających rok podatkowy (art. 27, 30 ustawy o podatku przemysłowym), według taryfy, przewidzianej ustawą (art. 23), oraz wobec tego, iż, w myśl art. 92 ustawy o podatku przemysłowym, podatek przemysłowy korzysta z ustawowego pierwszeństwa zaspokojenia z całego majątku ruchomego, należącego do przedsiębiorstwa, obłożonego tym podatkiem, zarządca masy konkursowej nie jest zwolniony od obowiązku wykupna świadectwa przemysłowego ani ze względu na swój charakter, ani ze względu na to, iż zarządzane przez niego przedsiębiorstwo znajduje się w konkursie. Powołany przez kasację § 60 ord. konk. ani żaden inny przepis powołanej ustawy nie wyklucza wniosków wyżej wysnutych.

601.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kary za przestępstwa z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym a termin z art. 2 ustawy z 31 lipca 1924 poz. 721 Dz. Ust.

Do kar za przestępstwa z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym nie stosuje się terminu z art. 2 ustawy z 31 lipca 1924 poz. 721 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 16 lutego 1934 l. rej. 10.650/31 w sprawie Izaka W. w Kaliszu przeciw Komisji Odwoławczej w Łodzi w przedmiocie świadectwa przemysłowego za r. 1929 i ukarania grzywną.

...W skardze podnosi skarżący zarzut... obrazy postanowienia art. 2 ustawy z 31 lipca 1924 poz. 721 Dz. Ust.... Ten ostatni zarzut uzasadnia skarżący tem, iż na podstawie cyt. przepisu ustawy wolno mu było wykupić świadectwo przemysłowe bez kar do dnia 15 stycznia danego roku, podczas gdy orzeczenie karne wydane zostało na zasadzie protokółu, sporządzonego w dniu 11 stycznia....

...Cyt. ustawa, jak o tem świadczy jej tytuł, dotyczy pobierania kar za zwłokę, odsetek za odroczenie, tudzież kosztów egzekucyjnych, zaś art. 2, na który się skarga powołuje, ustanawia prawo Skarbu Państwa do pobierania kary za zwłokę od zaległości podatkowych w wysokości 1%, względnie 2% miesięcznie, począwszy od 15 dnia po upływie terminu płatności. Jak to jednak wynika z decyzji karnej Urzędu Skarbowego w Kaliszu z 27 października 1929, utrzymanej w mocy zaskarżoną decyzją, nie został na płatnika na-

łożony obowiązek płacenia jakiejkolwiek kwoty tytułem odsetek zwłoki za czas od 1 stycznia 1929 po dzień 14 stycznia 1929, jako dzień wykupienia świadectwa przemysłowego, lecz tylko obowiązek zapłacenia kary pieniężnej z powodu niewykupienia świadectwa. Ten ostatni atoli obowiązek opiera się na postanowieniu art. 98 ustawy o podatku przemysłowym, który sam fakt prowadzenia przedsiębiorstwa bez świadectwa przemysłowego uważa za decydujący dla odpowiedzialności karnej i nie ma żadnego związku z karą za zwłokę w myśl ustawy z 31 lipca 1924 poz. 721 Dz. Ust., jak to zresztą NTA w wyroku z 24 stycznia 1928 w sprawie l. rej. 1060/26 orzekł i uzasadnił. . . .

602.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przedawnienie odpowiedzialności karnej: Początek biegu przedawnienia; podstawa prawna.

Specjalne przepisy o przedawnieniu, zawarte w art. 117 ustawy o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust. i w ustawie karnej skarbowej, po wprowadzeniu kodeksu karnego uchylone nie zostały.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 31 sierpnia 1933 1 K. 459/33.

Kasacja oskarżonego zarzuca wyrokowi obrazę art. 116 ustawy o podatku przemysłowym, art. 3 k. p. k. i art. 1, 12 i 16 prawa o wykroczeniach, przez skazanie oskarżonego z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym, pomimo że sprawa podlegała umorzeniu wobec przedawnienia, skoro od popełnienia zarzuconego wykroczenia do wydania skazującego wyroku upłynęły terminy, przewidziane w cyt. przepisach o przedawnieniu.

Kasacja jest bezzasadna.

Początek biegu przedawnienia przestępstwa z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym w danym wypadku należy liczyć od 1 stycznia 1930, skoro chodzi o prowadzenie przedsiębiorstwa bez świadectwa przemysłowego w r. 1929, a więc o przestępstwo, trwające przez cały r. 1929 (Zbiór orzeczeń 161/30). O przedawnieniu wyrokowania i wykonania wyroku (według art. 68 k. k. 1903, a od 1 stycznia 1932 według art. 117 ustawy poz. 110/32) nie może być mowy, skoro okres ten wynosiłby 6 lat, a zatem upływałby 1 stycznia 1936. Może być brane pod uwagę tylko przedawnienie ścigania, którego okres wynosi wedle ustawy dawnej, względniejszej (art. 2 k. k.), 2 lata i przerwany być mógł każdem zarządzeniem władzy skarbowej, będącem ściganiem przestępstwa (Zbiór 5/32).

Otóż w okresie do 1 stycznia 1932 zapadło nietylko orzeczenie karno-skarbowe z 30 września 1929, ale nawet pierwszy (zaoczny) wyrok sądowy z 23 października 1931, a zatem zarządzenie sądowe, sędziowski akt ścigania, któreto akty przerwały przedawnienie ścigania w myśl art. 13 p. wpr. k. k. i art. 11 § 2 pr. o wykr.

Twierdzenie kasacji, jakoby przedawnienie w niniejszej sprawie należało normować według art. 1, 12 i 16 prawa o wykroczeniach, jest błędne, gdyż, jak to wynika z przepisów wprowadzających kodeks karny i prawo o wykroczeniach, specjalne przepisy o przedawnieniu, przewidziane w art. 117 ustawy o podatku przemysłowym i ustawie karnej skarbowej, po wprowadzeniu kodeksu karnego uchylone nie zostały i, jak to wyjaśnił SN (orzeczenie 38/33), podstawą rozpoznania spraw z oskarżenia o popełnienie przestępstwa z ustawy o podatku przemysłowym mogą być wyłącznie przepisy tejże ustawy.

603.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przedawnienie odpowiedzialności karnej: Przerwa przedawnienia ścigania; przedawnienie wyrokowania.

1. Orzeczenie karne władzy podatkowej I instancji powoduje przerwę przedawnienia ścigania przestępstwa w myśl art. 116 ust. 1 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. w wypadku, gdy strona obrała drogę obrony przed instancją administracyjną (art. 113 ust. 2 tejże ustawy).

2. W przypadku ścigania przestępstwa z art. 98 powołanej ustawy może nastąpić przedawnienie wyrokowania w II instancji administracyjnej, chociażby orzeczenie karne I instancji zapadło przed upływem terminu przedawnienia z art. 116 ust. 1 ustawy.

3. W przypadku, przewidzianym ad 2), mają zastosowanie terminy, podane w art. 68 ust. 2 k. k. z 1903 r. dla b. zab. ros. (Zasady prawne, wpisane do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegium zwiększonego NTA z 13 lutego 1934 l. rej. 2998/31.—Wyrok NTA z 13 lutego 1934 l. rej. 2998/31 w sprawie Hermana Z. w Lublinie przeciw Komisji Odwoławczej w Lublinie w przedmiocie niewykupienia właściwego świadectwa przemysłowego na lata 1923 i 1924 oraz ukarania grzywną.

Protokółem karnym z 27 czerwca 1924 stwierdzono, że Herman Z. prowadził od r. 1923 wyłącznie hurtowy handel cukrem i chemikaljami w ilościach wagonowych, w którym to celu utrzymywał i skład. Decyzją z 21 lipca 1924 Urząd Skarbowy w Lublinie uznał, że Z. wi-

nien wykupić na lata 1923 i 1924 świadectwa przemysłowe I kategorji przedsiębiorstw handlowych, zamiast posiadanych II kategorji, oraz nałożyć na niego grzywnę za r. 1923 w kwocie 6 zł 21 gr, za r. 1924 zaś w kwocie 5.010 zł na zasadzie art. 98 ustawy o podatku przemysłowym. Przeciw tej decyzji płatnik wniósł odwołanie, w którem zakwestjonował wykonywanie hurtowego handlu, t. j. sprzedaży towarów wagonowo, o ile zaś chodzi o r. 1924, twierdził, że handel polegał wyłącznie na komisowej sprzedaży towarów. Komisja Odwoławcza decyzją z 31 stycznia 1931 odwołania odnośnie do r. 1923 jak i r. 1924 nie uwzględniła, podając w motywach, że płatnik prowadził w latach 1923 i 1924 na własny rachunek hurtowy handel cukru w większych ilościach, t. j. w partjach wagonowych, głównie kupcom, przy utrzymywaniu jednego składu.

Decyzja ta jest przedmiotem skargi do NTA, w której skarżący zarzuca naruszenie... przepisu art. 116 ustawy z powodu przedawnienia odpowiedzialności za przestępstwo.

NTA, rozważywszy zarzut skargi, iż Komisja Odwoławcza nie mogła na posiedzeniu 31 stycznia 1931 wymierzyć skarżącemu kary, względnie wymierzonej przez Urząd Skarbowy kary utrzymać w mocy, w świetle przepisu art. 116 ust. 1 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust., doszedł do wniosku, że powołany przepis normuje kwestję przedawnienia ścigania i że orzeczenie karne władzy podatkowej I instancji powoduje przerwę przedawnienia ścigania przestępstwa w myśl art. 116 ust. 1 ustawy w wypadku, gdy strona obrała drogę obrony przed instancją administracyjną. Na analogicznem stanowisku, o ile chodzi o obszar, na którym obowiązywał kodeks karny z r. 1903, stanął SN w wyroku, ogłoszonym pod Nr. 5/32 urz. Zbioru. Decyzja więc karna Urzędu Skarbowego z 21 lipca 1924 spowodowała przerwę, o ile chodzi o przedawnienie ścigania, która to okoliczność nie wyłącza atoli przedawnienia wyrokowania, unormowanego w art. 68 ust. 2 obowiązującego wówczas kodeksu karnego z r. 1903. Art. 116 bowiem ustawy o podatku przemysłowym określa tylko jeden szczególny okres przedawnienia, a mianowicie o ile chodzi o przedawnienie ścigania, pozatem miały tu zastosowanie, wobec wyraźnego nakazu art. 1 lit. a) k. k. z r. 1903, przepisy o przedawnieniu, zawarte w art. 68 tegoż kodeksu. Otóż artykuł ten w ustępie 2 postanawia, iż kary nie stosuje się, jeśli przy zbrodniach i występkach upłyną od dnia popełnienia terminy podwójne, zaś przy wykroczeniach potrójne w stosunku do terminów, wskazanych w ust. 1, t. j. terminów, ustanowionych dla przedawnienia ścigania. W rozpoznawanej sprawie chodzi o przestępstwo z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym, które jest wykroczeniem, zatem do

przedawnienia wyrokowania winien upłynąć od dnia popełnienia czynu do dnia wyrokowania potrójnie termin, ustanowiony dla przedawnienia ścigania w art. 116 ustawy o podatku przemysłowym. Otóż w rozpoznawanej sprawie ten potrójny okres, który dla wykroczenia, dotyczącego r. 1923, zaczął biec od 1 stycznia 1924, zaś dla wykroczenia, odnoszącego się do r. 1924, od 1 stycznia 1925, już upłynął, skoro decyzja Komisji Odwoławczej wydana została dopiero 31 stycznia 1931.

Gdy tedy, jak z powyższego wynika, w sprawie niniejszej nastąpiło przedawnienie wyrokowania, to decyzja Komisji Odwoławczej, utrzymująca w mocy wymiar kary, nie jest zgodna z ustawą.

Z powyższych powodów NTA uchylił zaskarżoną decyzję, jako niezgodną z ustawą....

Zagadnienia, które były przedmiotem rozważań NTA, omówiłem w glosie, ogłoszonej w OPA 477/33, w której doszedłem do ustalenia analogicznych zasad, które przyjął NTA za podstawę swego rozstrzygnięcia. Zapatrywania prawne NTA pokrywają się też z orzeczeniem składu 7 sędziów SN Nr. 5/32 urz. Zbioru, jak to zresztą omawiany obecnie wyrok wyraźnie zaznacza. W szczególności słuszna jest teza, że stosują się także przepisy o przedawnieniu wyrokowania. Nawet gdyby dopiero w toku postępowania przed NTA ukończył się bieg przedawnienia wyrokowania, należałoby, i to z urzędu, wyciągnąć konsekwencje z takiego stanu rzeczy, w szczególności uchylić orzeczenie karne władzy skarbowej (p. uchwała całej Izby Karnej SN Nr. 30/30, Nr. 177/31 urz. Zbioru i i.). Słusznie też odstąpił NTA od poglądu, jakoby zagadnienia prawne oceniać należało według stanu rzeczy w chwili orzekania przez I instancję (p. OPA 477/33); tem samem ustalono istotę postępowania odwoławczego zgodnie z ogólnie przyjętemi zasadami procedur typu kontynentalnego w ogólności, a k. p. k. w szczególności.

Sprawę niniejszą oceniano jeszcze według zasad części ogólnej dawnego prawa, t. j. k. k. z r. 1903, które, według ustalonej wykładni, dla przecięcia biegu przedawnienia nie żądało sędziowskiego aktu ścigania. Gdy przyjdą pod rozpoznanie sprawy, do których będzie trzeba stosować nowe prawo, t. j. k. k. z r. 1932, stanie przed orzecznictwem zagadnienie, czy do przecięcia biegu przedawnienia wszczęcia postępowania karnego potrzebny jest koniecznie akt sędziowski (pytanie to potwierdza, wszakże niesłusznie, np. SN — p. OSP XII 489). Zagadnienie to jest niezwykłej wagi także dla spraw skarbowych, zwłaszcza takich, które nie przejdą pod rozpoznanie sądów, lecz załatwiane będą administracyjnie, w których zatem tylko akty ścigania organów administracyjnych mogą w grę wchodzić, jako akty przedawnienie ścigania uchylające. Tak w glosie OSP XII 368, jak i OPA 477/33, oświadczyłem się za zapatrywaniem, że prawo polskie nie wymaga do przecięcia biegu przedawnienia sędziowskiego aktu ścigania, powołując się m. i. na zdanie prof. Makarewicza. Pogląd ten nadal podtrzymuję (contra motywy do projektu k. k. Komisji Kodyf., Makowski, Glaser i i.).

Stanisław Śliwiński

604.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Obierka węgla z kamieni — kwalifikacja przedsiębiorstwa.

Przedsiębiorstwo „obierki węgla z kamieni“ należy w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym do przedsiębiorstw przemysłowych. (Teza).

Wyrok NTA z 13 grudnia 1933 l. rej. 5856/32 w sprawie Stefana Mierzejewskiego przeciw Komisji Odwoławczej w Kielcach w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1930.

... Ostatni zarzut skargi dotyczy obrazy art. 7 lit. a) ustawy o podatku przemysłowym, której skarżący dopatruje się w tem, iż władza pozwana nie uznała jego przedsiębiorstwa za przedsiębiorstwo przemysłowe z tego powodu, że skarżący nic nie produkuje, ale tylko prowadzi czyszczenie węgla przed odprzedażą.

Otóż ustawa o podatku przemysłowym nie zawiera definicji przedsiębiorstwa przemysłowego. Nie zawiera takiej definicji również prawo przemysłowe (poz. 468/27 Dz. Ust.), które wszelako w art. 1 za przemysł uważa zatrudnienie lub przedsiębiorstwo bez względu na to, czy jest ono wytwarzające, przetwarzające, handlowe lub usługowe. W powszechnem rozumieniu nie uważa się za przedsiębiorstwo handlowe przedsiębiorstwa wytwarzającego lub przetwarzającego, przedsiębiorstwo takie uważać więc należy za przedsiębiorstwo przemysłowe. Zgodnie z tem pojęciem, art. 12 ustawy o podatku przemysłowym mówi w związku z przedsiębiorstwem przemysłowem o kolejnych stopniach przeróbki lub obróbki. Dla ustalenia więc cechy przedsiębiorstwa przemysłowego w rozumieniu cz. II. lit. C rozdz. XIX taryfy, stanowiącej załącznik do art. 23 ustawy, istotne jest, czy przedsiębiorstwo takie wytwarza lub przetwarza. Nie jest sporne, że skarżący nabywa węgiel nieoczyszczony, a więc niezdatny do użytku i że węgiel ten oczyszcza w swojem przedsiębiorstwie, czyniąc go tem samem zdatnym do użytku, czyli że surowiec nabywany przetwarza. W tych warunkach przedsiębiorstwo jego uznane być musi za przedsiębiorstwo przemysłowe w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym. Skoro zaś władza pozwana odmowę zastosowania stawki ulgowej z art. 7 lit. a) ustawy o podatku przemysłowym oparła na tej jedynie okoliczności, że przedsiębiorstwo skarżącego nie jest przedsiębiorstwem przemysłowem, należało orzeczenie uchylić w tej części, jako niezgodne z ustawą....

605.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Skup zawodowy — sprzedaż skupionych surowców.

Prowadzący skup zawodowy ma — bez wykupienia oddzielnego świadectwa przemysłowego — prawo odprzedaży skupionych surowców lub produktów rolnictwa i leśnictwa, zwierząt domowych, drobiu i t. d. pod warunkiem nieutrzymywania zakładu handlowego.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 11 grudnia 1933 3 K. 1066/33.

Kasacja Prokuratury zarzuca wyrokowi Sądu Okręgowego obrazę art. 514 lit. a) k. p. k. przez niesłuszne uniewinnienie oskarżonego, pomimo istnienia w czynie oskarżonego znamion przestępstwa.

Sąd Okręgowy uniewinnił oskarżonego od zarzutu prowadzenia w r. 1932 sprzedaży jaj i drobiu na targu w Lesznie zapomocą siły najemnej, bez wykupienia oddzielnego świadectwa przemysłowego na handel towarowy, z uwagi, że oskarżony, zajmując się eksportem jaj i drobiu, prowadził skup zawodowy tego towaru, posiadając świadectwo przemysłowe II kategorji handlowej, na targu zaś w Lesznie sprzedawał tylko pewną część tego towaru po wysortowaniu go, jako nieodpowiadającego wymogom standaryzacji, a dla tego rodzaju sprzedaży, zdaniem sądu, zbędne było wykupienie oddzielnego świadectwa IV kategorji handlowej.

W myśl art. 10 ustawy o podatku przemysłowym, świadectwo przemysłowe należy nabywać bądź na każdy oddzielny zakład handlowy lub przemysłowy, bądź na każde oddzielne przedsiębiorstwo, wykonywane bez utrzymywania oddzielnego zakładu. Oskarżony żadnego zakładu handlowego nie posiadał, gdyż w myśl art. 11 ustawy za oddzielny zakład handlowy uważa się stałe lub ruchome, zamknięte lub otwarte p o m i e s z c z e n i e albo część takiego pomieszczenia, względnie kilka pomieszczeń połączonych ze sobą, oskarżony zaś żadnego pomieszczenia nie miał i sprzedawał drób i jaja wprost na targu z koszyków. Również tego rodzaju sprzedaż, bez utrzymywania zakładu handlowego, nie jest oddzielnem przedsiębiorstwem, gdyż prowadzący skup zawodowy ma prawo odprzedaży skupionych surowców lub produktów rolnictwa i leśnictwa, zwierząt domowych, drobiu i t. d. pod warunkiem nieutrzymywania zakładu handlowego. Z tych względów zarzuty kasacji są bezpodstawne.

606.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Olejarnie — kategorja świadectwa przemysłowego.

Cechą olejarni, ulegającej zaliczeniu do rozdz. VIII lit. C cz. II taryfy, jest posiadanie własnej maszyny napędowej lub elektrowni, olejarnia zaś, otrzymująca prąd do napędzania motoru z miejskiej, kolejowej lub jakiejkolwiek innej cudzej elektrowni, jest uważana za przedsiębiorstwo przewidziane w rozdz. XIX.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 4 stycznia 1934 3 K. 1150/33.

...Sąd Okręgowy ustalił, że oskarżony prowadził bez świadectwa przemysłowego olejarnię o jednej czynnej prasie, poruszaną motorem elektrycznym, i wychodząc z założenia, że olejarnie, poruszane motorem elektrycznym, należy traktować narówni z olejarniami parowemi, o których mowa w rozdz. VIII lit. C cz. II taryfy, uznał, że oskarżony miał obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego IV kategorji w cenie 600 zł.

Rozdz. VIII lit. C cz. II taryfy stanowi, że olejarnia „parowa", posiadająca 7 czynnych pras, należy do kategorji IV świadectw przemysłowych. Przez olejarnię parową ustawa rozumie przedsiębiorstwo, wytłaczające olej zapomocą maszyny parowej, stanowiącej własność przedsiębiorstwa. To posiadanie własnej maszyny parowej stanowi cechę olejarni, wymienionych w rozdz. VIII, wskazującą na większe rozmiary przedsiębiorstwa. Ministerstwo Skarbu na mocy art. 26 ustawy o podatku przemysłowym w okólniku z 13 sierpnia 1928 wyjaśniło, że olejarnie, poruszane zapomocą motorów benzynowych, naftowych, elektrycznych i t. p. silników mechanicznych, należących do właścicieli olejarni i obsługujących wyłącznie dane przedsiębiorstwo, pod względem obowiązku nabywania świadectw przemysłowych należą do rozdz. VIII. Natomiast olejarnie, poruszane zapomocą wymienionych rodzajów silników, obsługujących jednocześnie inne przedsiębiorstwa przemysłowe, a należących bądź do właścicieli tegoż przedsiębiorstwa, bądź do właścicieli innych przedsiębiorstw, względnie elektrowni miejskich, kolejowych i t. p., winny być zaklasowane według rozdz. XIX lit. C cz. II taryfy. Stylizacja tego okólnika jest niezbyt szczęśliwa, lecz treść jego wyraźnie potwierdza przytoczoną powyżej zasadę, że cechą olejarni, ulegającej zaklasowaniu do rozdz. VIII, jest posiadanie własnej maszyny napędowej lub elektrowni, olejarnia zaś, otrzymująca prąd do napędzania motoru z miejskiej, kolejowej lub jakiejkolwiek innej cudzej elektrowni, jest uważana za przedsiębiorstwo, przewidziane w rozdz. XIX.

Oskarżony posiadał jedynie motorek elektryczny, napędzany prawdopodobnie prądem z elektrowni miejskiej lub jakiejś innej, lecz nie posiadał własnej elektrowni i przeto zaliczenie jego olejarni do przedsiębiorstw, przewidzianych w rozdz. VIII lit. C. cz. II taryfy, istotnie nie znajduje podstaw prawnych, a przeto wyrok, jako wydany z obrazą art. 360 i 379 k. p. k. i przepisów rozdz. VIII lit. C rzeczonej taryfy, ulega uchyleniu.

607.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

Podstawa wymiaru przy nieruchomościach, podlegających ustawie o ochronie lokatorów: Obniżka komornego poniżej komornego z czerwca 1914.

Obniżka komornego poniżej komornego podstawowego z czerwca 1914 winna być uwzględniona przy ustalaniu podstaw wymiaru podatku od nieruchomości na zasadzie rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 29 stycznia 1934 l. rej. 9868/32 w sprawie Kazimierza Cohna w Warszawie przeciw Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości za I kwartał 1932.

...Kwestją sporną w niniejszej sprawie jest jedynie to, czy obniżka komornego poniżej komornego podstawowego z czerwca 1914 pociąga za sobą skutki publiczno-prawne pod postacią odpowiedniej obniżki podstawy wymiaru podatku od nieruchomości, a to przy nieruchomościach, podlegających ustawie o ochronie lokatorów (który to wypadek bezspornie w niniejszej sprawie zachodzi).

Według wyraźnego brzmienia § 4 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust., podstawę wymiaru podatku od nieruchomości, podlegających ustawie o ochronie lokatorów, stanowi „ogólna suma komornego, ustalona w myśl art. 3 względnie w myśl art. 5 i 6 ustawy o ochronie lokatorów". Pomijając art. 3, który nie wchodzi w rachubę w warunkach niniejszej sprawy, gdyż dotyczy on komornego wyższego, niż podstawowe (według czerwca 1914) — należy stwierdzić, iż zarówno art. 5, jak i art. 6 wspomnianej ustawy traktują o komornem podstawowem tylko jako o punkcie wyjścia i granicy maksymalnej przy ustalaniu czynszu. Skoro zaś § 4 rozporządzenia z 17 czerwca 1924 odsyła w przedmiocie podstawy wymiaru podatku od nieruchomości do sumy komornego „ustalonego" w myśl art. 5 i 6 ustawy o ochronie lokatorów, to niewątpliwie ma on na widoku czynsze efektywnie obowiązujące w stosunkach bieżącego najmu

mieszkaniowego, niezależnie od tego, czy czynsze te są równe czynszom z czerwca 1914, czy niższe od nich. Słusznie też skarżący powołuje się i na art. 25 ustawy o ochronie lokatorów, który za podstawę wymiaru podatku od nieruchomości uważa komorne, płacone przez lokatorów. Wprawdzie przepis ten prolongowano tylko do końca r. 1928 (poz. 296/25 Dz. Ust.), nic jednak nie pozwala domniemywać się, aby późniejsze przepisy, regulujące kwestję omawianego podatku na lata następne, a w szczególności § 4 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924, zostały oparte na odmiennej zasadzie.

Wobec powyższego, nieuwzględnienie przez pozwaną władzę przy określeniu podstawy wymiaru za I kwartał 1932 obniżki komornego na ten rok NTA uznał za naruszenie § 4 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust., w następstwie czego zaskarżone orzeczenie uchylił, jako niezgodne z ustawą.

608.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

Doręczanie nakazów płatniczych.

Nakazy płatnicze na podatek od nieruchomości winny być doręczane samemu płatnikowi, a tylko z konieczności dopuszczalna jest możność zastępczego doręczenia czyto członkom rodziny, czy domownikom, czy też zarządcy majątku.

Wyrok NTA z 2 listopada 1933 l. rej. 2236/28 w sprawie Dawida Schenkera i innych w Krakowie przeciw Izbie Skarbowej we Lwowie w przedmiocie odsetek zwłoki od podatku od nieruchomości i od lokali.

...NTA uznał, zgodnie z wywodami skargi, że kwestja prawidłowości doręczenia nakazów płatniczych ma w rozpoznawanej sprawie istotne znaczenie, ponieważ tylko w razie stwierdzenia prawidłowości tych doręczeń podatki stawały się formalnie należne i płatne, a płatnik w razie ich nieuiszczenia popadał w zwłokę. W tej podstawowej kwestji bezsporne między stronami jest, że nakazy płatnicze doręczone zostały nie samemu podatnikowi lub jego pełnomocnikowi, lecz dozorczyni jednej z jego realności. Władza pozwana jest zdania, że takie doręczenie uważać należy za prawidłowe. Jednak NTA orzekł już i uzasadnił w wyroku z 10 czerwca 1931 l. rej. 3930/29, że z ducha powołanego § 17 (rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust.) wypływa, iż nakaz płatniczy podatku od nieruchomości winien być w pierwszym rzędzie przesłany względnie do-

ręczony płatnikowi, a tylko z konieczności i z analogji z innemi ustawami podatkowemi dopuszczalna jest możność zastępczego doręczenia czy to członkom rodziny, czy domownikom, czy też zarządcy majątku. W rozpoznawanej sprawie władza pozwana nie uczyniła, jak z akt wypływa, zadość powołanemu przepisowi, bo nie doręczyła nakazu płatniczego ani samemu płatnikowi, ani jego pełnomocnikowi, z którym władza ta, właśnie w tym jego charakterze, była w ciągłej styczności. Doręczenie więc nakazów płatniczych dozorczyni domu, nie zarządzającej nim i nie należącej do gospodarstwa domowego płatnika, który tam wcale nie mieszkał, ani też nie należącej nawet do domowników pełnomocnika i zarządcy domu, który również w tym domu nie mieszka, nie może być uznane za zgodne z powołanym przepisem i prawidłowe, a tem samem nie może pociągnąć za sobą skutków takiego prawidłowego doręczenia, a m. i. i popadnięcia w zwłokę.

Zupełnie tak samo przedstawia się rzecz z punktu widzenia, wydanego na mocy art. 18 ustawy z 29 kwietnia 1925 poz. 346 Dz. Ust, § 13 rozporządzenia Ministra Skarbu z 25 maja 1925. Treść bowiem § 13 tego rozporządzenia jest w zasadzie identyczna z treścią § 17 wyżej powołanego rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924.

Powołanie się w zaskarżonem orzeczeniu na analogję z art. 121 ustawy o podatku dochodowym nie może mieć wpływu na powyższe stanowisko prawne, skoro, nawet gdyby stosowanie analogji było dopuszczalne, byłoby ono wobec treści tego postanowienia bez znaczenia, gdyż dozorczyni domu nie może być w rozpoznawanej sprawie uważana za domownika lub zarządzającego nieruchomością skarżącego. . . .

609.

PODATEK OD LOKALI.

Komunalne Kasy Oszczędności — zwolnienie od podatku.

Komunalne Kasy Oszczędności, zorganizowane na zasadzie rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 13 kwietnia 1927 poz. 339 Dz. Ust., należą do rzędu instytucyj samorządowych w rozumieniu art. 3 ust. 3 ustawy o podatku od lokali z 2 sierpnia 1926 poz. 550 Dz. Ust., a zatem lokale, przez takie Kasy zajmowane, wolne są od tego podatku.

Wyrok NTA z 15 listopada 1933 l. rej. 5805/32 w sprawie sporno-administracyjnej Komunalnej Kasy Oszczędności b. powiatu śmigielskiego przeciw Magistratowi w Śmiglu w przedmiocie wymiaru podatku od lokali za r. 1931.

...Zaczepiony wyrok należało uchylić zgodnie z zasadą prawną, ustaloną wyrokiem NTA z 27 listopada 1931 l. rej. 5911/30 (Zbiór wyroków Nr. 506 S)....

610.

PODATEK OD LOKALI.

Ustalanie podstawy wymiaru. Uzasadnienie orzeczeń instancji odwoławczej.

1. Wynikające z §§ 4, 5 i 7 rozporządzenia wykonawczego z 29 grudnia 1926 do ustawy o podatku od lokali (poz. 95/27 Dz. Ust.) prawo władzy zbierania z urzędu danych, celem ustalenia podstawy wymiaru, nie wyklucza jej obowiązku rozpoznania powołanych przez płatnika dowodów.

2. Samo powołanie się przez instancję odwoławczą na przeprowadzone dochodzenia, bez wymienienia istoty tych dochodzeń i ich wyniku, nie stanowi dostatecznego uzasadnienia orzeczenia.

Wyrok NTA z 27 września 1933 l. rej. 1764/30 i 5301/30 w sprawie Michała Sternbacha w Krakowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Krakowie w przedmiocie wymiaru podatku od lokali za lata 1928 i 1929.

...Powód w obu odwołaniach od wymierzonych mu przez Magistrat m. Krakowa podatków podał cyfrę podstawowego komornego, a mianowicie komornego, płaconego przez niego w r. 1914, przytem jako dowód na te okoliczności zaofiarował zbadanie właściciela nieruchomości i wgląd do akt wymiarowych (nakazów płatniczych) za r. 1926.

W orzeczeniach jednak Urzędu Wojewódzkiego z 15 listopada 1929 i z 10 marca 1930 powyższe zaofiarowane przez powoda dowody zostały całkowicie pominięte, a natomiast powołano w tych orzeczeniach jako uzasadnienie wymiaru — przeprowadzone z urzędu dochodzenie, w którem powód nie miał żadnego udziału z braku zawiadomienia go i którego istoty ani wyniku w orzeczeniach nie wskazano. Jak wynika z akt, dochodzenie to polegało na opinji dwóch rzeczoznawców.

Aczkolwiek rozporządzenie wykonawcze z 29 grudnia 1926 do ustawy o podatku od lokali (poz. 95/27 Dz. Ust.), obowiązujące przy wymiarze spornych podatków, jak to wynika z §§ 4, 5 i 7 tego rozporządzenia, uprawnia władze wymiarowe do zbierania z urzędu dowodów w celu ustalenia podstawy wymiaru, a mianowicie wysokości komornego z czerwca 1914, i aczkolwiek nie ogranicza ono tych władz

w wyborze wspomnianych dowodów, to jednak nie zakazuje też, aby płatnik z własnej inicjatywy przedstawił władzy odpowiednie dowody, co zresztą wynika z samej istoty prawa odwołania się. Nie może zatem ulegać wątpliwości, że stosownie do ogólnych zasad postępowania administracyjnego podatnik ma prawo przedstawić względnie wskazywać dowody dla stwierdzenia podstaw wymiaru. Skoro zaś strona takie prawo posiada, to odpowiednikiem tego jej prawa jest obowiązek władzy te dowody rozpoznać bądź z punktu widzenia ich wewnętrznej mocy dowodowej, bądź ze strony formalnej, o ile zachodzi konkretny wypadek ich niedopuszczalności.

Nieprzestrzeganie bowiem tej zasady byłoby zaprzeczeniem podstawowego obowiązku władzy wyczerpującego i wszechstronnego wyjaśnienia sprawy przed jej rozstrzygnięciem. To też całkowite pominięcie w orzeczeniach Urzędu Wojewódzkiego zaofiarowanych przez powoda dowodów ze świadka i z akt wymiarowych na r. 1926 stanowi istotną wadliwość postępowania.

Niezależnie jednak od tej wadliwości zaskarżone orzeczenia dotknięte są również istotnemi wadliwościami w przedmiocie powołanych w nich dochodzeń, przeprowadzonych z urzędu przez władzę wymiarową. Przedewszystkiem bowiem, według ogólnych zasad prawa administracyjnego, z uwagi na znaczenie dochodzeń, prowadzonych przez władze rozstrzygające w sprawach spornych, strony winny być o odnośnych czynnościach urzędowych powiadomione w celu umożliwienia im odpowiedniej obrony swoich interesów przez przedstawienie swoich uwag, wyjaśnień lub wniosków. Z drugiej strony powoływanie się na dochodzenie w orzeczeniach winno wymieniać zarówno istotę tych dochodzeń, jak i ich wynik, gdyż pojęcie uzasadnienia orzeczenia wymaga przytoczenia konkretnych faktów, usprawiedliwiających sentencję, a nietylko wskazania form postępowania, przy pomocy których stan faktyczny sprawy był wyjaśniany. Ponieważ zaś postępowanie odwoławcze w spornych sprawach względnie orzeczenia z 25 listopada 1929 i z 10 marca 1930 uchybiają powyższym ustawowym wymogom, zatem i z tego powodu wspomniane orzeczenia należało uznać za dotknięte wadliwością postępowania. . . .

611.

PAŃSTWOWY FUNDUSZ DROGOWY.

Opłaty od pojazdów mechanicznych: Uniwersytety— obowiązek podatkowy.

Samochód osobowy, będący własnością uniwersytetu i przeznaczony do służbowego użytku rektora, nie podlega zwolnieniu od opłat

na zasadzie art. 10 p. 2 ustawy z 3 lutego 1931 o Państwowym Funduszu Drogowym poz. 81 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 7 czerwca 1933 l. rej. 8052/31 w sprawie Uniwersytetu Warszawskiego przeciw Ministerstwu Robót Publ. w przedmiocie opłaty na rzecz Państwowego Funduszu Drogowego od pojazdu mechanicznego.

...W skardze zarzuca Rektorat obrazę art. 10 p. 2 ustawy, ponieważ samochód, obciążony opłatą, stanowi własność Uniwersytetu Warszawskiego i jest zapisany do inwentarza Uniwersytetu, ponieważ samochód służy każdorazowemu rektorowi do wyjazdów służbowych, Uniwersytet zaś w myśl art. 111 i 8 ustawy z 13 lipca 1920 o szkołach akademickich poz. 494 Dz. Ust. jest państwową szkołą akademicką, a rektor jej samorządową władzą zwierzchnią....

NTA rozważał, co następuje:

Ustawa z 3 lutego 1931 o Państwowym Funduszu Drogowym rozróżnia w art. 10, o ile chodzi o Państwo i samorząd, z jednej strony między władzami i urzędami państwowemi i samorządowemi (p. 2), a z drugiej strony między przedsiębiorstwami państwowemi wymienionemi (p. 3) oraz przedsiębiorstwami i zakładami miejskiemi określonego bliżej rodzaju (p. 4). Zwolnienia zatem od opłat, ustanowionych m. i. w art. 6, nie przysługują ani Państwu, ani samorządowi jako takim, czyli nie mają charakteru generalnego, lecz odnoszą się do pojazdów m. i. „władz i urzędów". W tym związku ustawa mogła mieć na myśli jedynie pojazdy, u ż y w a n e przez władze i urzędy, gdyż władze i urzędy jako o r g a n a czy to państwa czy to „samorządu" własnej osobowości nie posiadają.

Nie podaje natomiast ustawa dla swoich celów definicji określeń „władzy" i „urzędu". Należy przeto uznać, że ustawa użyła tych wyrazów w znaczeniu ogólnem, o ile z ustawy samej nie wynika nic innego.

Samochód, obciążony opłatą, stanowi bezsporną własność Uniwersytetu Warszawskiego. Według art. 111 p. 4 ustawy z 13 lipca 1920 poz. 494 Dz. Ust. o szkołach akademickich, przepisy tej ustawy, określające zasady ustroju szkół akademickich, odnoszą się w szczególności także do uniwersytetu warszawskiego, czyli że uniwersytet ten jest państwową szkołą akademicką. Jako szkoła, uniwersytet należy pojęciowo do grupy zakładów i jest zakładem naukowym. W art. 5 ustawa wypowiada zasadę, że szkoły akademickie (państwowe) posiadają charakter osób prawnych. Ta okoliczność prowadzi do wniosku, że jest ona zatem zakładem usamodzielnionym, wyposażonym w osobowość związkową, gdyż dla braku członkostwa wieloosobowego (osób fizycznych) nie jest ona korporacją. Jako zakład o własnej oso-

bowości, uniwersytet jako taki nie jest ani władzą, ani urzędem. Dalsze postanowienie ustawy w art. 5, że szkoły akademickie „mogą więc przyjmować zapisy i darowizny i samodzielnie zarządzać swoim w ten sposób uzyskanym majątkiem", jest jedynie naturalną konsekwencją w dziedzinie materjalnych uprawnień zasady, wypowiedzianej w poprzedzającem zdaniu, lecz w niczem nie wpływa na prawny charakter szkoły. Ponieważ uniwersytet jest zakładem o własnej osobowości, przeto działać może i działa jedynie przez odpowiednie organa.

Według art. 8 ustawy, temi organami są: 1) zebranie ogólne profesorów, 2) senat, 3) rektor, 4) rady wydziałowe, 5) dziekani.

Wprawdzie ustawa powyżej wymienione organa nazywa „władzami szkół akademickich", lecz powyższe zestawienie, z jednej strony, i zakreślone poszczególnym organom funkcje, z drugiej strony, wskazują, że nie są to władze sensu stricto.

Zebranie ogólne profesorów i rady wydziałowe są ciałami kolegjalnemi, których zakres działania określają art. 12, 19 i 32, w szczególności zaś nie przysługują im żadne uprawnienia w zakresie wydawania orzeczeń lub zarządzeń, wiążących nazewnątrz, ani też nie posiadają one żadnego, czy to przedmiotowo, czy też terytorjalnie, wydzielonego zakresu funkcyj państwowych. Dziekan jest organem wewnętrznym szkoły, jak to wynika z postanowień art. 39 w związku z art. 26. Pozostaje więc do rozważenia jeszcze kwestja, czy rektor uniwersytetu nie jest władzą państwową. Ustawa o szkołach akademickich z 13 lipca 1920 nie daje dostatecznej podstawy do potwierdzenia tego pytania. W art. 8 ustawa zarówno zebranie ogólne profesorów, jakoteż senat i rady wydziałowe oraz rektora i dziekanów określa mianem zbiorowem „władz", a zatem nie przeprowadza między temi poszczególnemi organami żadnej różnicy. Pozatem ustawa używa miana szczególnego rodzaju, gdyż nazywa te organa samorządowemi władzami, lecz ta przydawka ma na celu jedynie podkreślenie ich charakteru, jako organów samorządu szkół akademickich. Ta okoliczność przemawia również przeciw uznaniu tych organów wogóle, a wśród nich także rektora za władzę państwową, a zatem za władzę, spełniającą funkcje państwowe. Tego charakteru nie nadaje rektorowi ani ustanowienie go przedstawicielem szkoły nazewnątrz, ani poruczenie mu załatwiania spraw administracyjnych i finansowych szkoły, ani też zlecenie mu pieczy nad należytym biegiem spraw, wchodzących w zakres senatu i zebrania ogólnego profesorów, i nałożenie na niego odpowiedzialności za należyte przestrzeganie ustaw i rozporządzeń rządowych (art. 23). Jakkolwiek zatem rektor w stosunku nawewnątrz jest sui generis „władzą", to jednak nie jest on władzą państwową nazewnątrz.

Z tych powodów NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

NTA rozstrzygnął z okazji opłaty od samochodu na rzecz Państwowego Funduszu Drogowego w sensie negatywnym pytanie, czy rektor uniwersytetu jest władzą (państwową lub samorządową). Już dawniej NTA zajmował się w analogicznych sprawach opłat od samochodów kwestją, czy Izba Przemysłowo-Handlowa (OPA 443/33) i czy Pomorskie Stowarzyszenie Ubezpieczeń (OPA 444/33) jest urzędem lub władzą samorządową, przyczem w pierwszym wypadku rozstrzygnął spór w sensie pozytywnym, w drugim — w sensie negatywnym.

Nie znajdując w samej ustawie o Funduszu Drogowym, zwalniającej od opłat samochody „władz i urzędów państwowych i samorządowych", definicji władzy i urzędu, NTA analizuje sytuację prawną uniwersytetu i jego organów i dochodzi do wniosku, że ani uniwersytet nie jest urzędem ani jego organa, w ich liczbie rektor, nie są władzą.

Wyrazu urząd używa się w dwojakiem znaczeniu: Albo oznacza on zakres czynności spełnianych przez osobę, wykonywającą te czynności na mocy publiczno-prawnego obowiązku służbowego; w tem znaczeniu mówimy, że profesor uniwersytetu lub rektor ma urząd. Albo też przez urząd rozumiemy zorganizowaną całość, obejmującą szereg osób, spełniających funkcje publiczne; ten zespół osób nazewnątrz występuje jako jedność (np. urząd wojewódzki, okręgowy urząd ziemski).

Z wywodów NTA zdaje się wynikać, że przeciwstawieniem urzędu jest zakład publiczny. Oczywiście, nie może tu chodzić o dość często w ustawach spotykane wyrażenia: zakłady i instytucje użyteczności publicznej — znajdujemy je i w ustawie o Funduszu Drogowym — gdyż ta nazwa obejmuje i urządzenia, będące własnością stowarzyszeń prywatnych. Zakłady publiczne znajdują się pod zarządem podmiotów administracji publicznej — Państwa lub samorządów. Jest to wyodrębniony organizacyjnie zespół osób, wyposażony w środki techniczne, mający na celu stałe świadczenie usług jednostkom, o ile ta działalność uznana jest jednocześnie za zaspakajanie potrzeb publicznych. Przeciwstawieniem zakładu jest przedsiębiorstwo państwowe lub komunalne, obliczone na zysk. Różni się też zakład od związków prawno-publicznych (korporacyj samorządnych) tem, że nie posiada członków, tylko użytkowców, korzystających z jego działalności. Pojęcie wszakże zakładu publicznego jest jeszcze dość płynne i jego cechy sporne. Świadczenie usług indywidualnych — podkreślana cecha wyróżniająca — nie jest zadaniem wyłącznem ani głównem organizacyj państwowych, noszących miano zakładów (np. Państwowy Zakład Higjeny, Zakłady Badania Środków Żywności, Państwowy Instytut Geologiczny); z drugiej strony, świadczące usługi Urzędy Pośrednictwa Pracy noszą właśnie nazwę urzędów. Jak chwiejna jest terminologja, świadczy to, że Poczta, która jest niewątpliwie zakładem państwowym, określana jest (ze względów gospodarki finansowej) jako przedsiębiorstwo państwowe, a posiada ona jednocześnie liczne urzędy pocztowe.

Szkoły akademickie, działające na podstawie uchylonej obecnie ustawy z r. 1920, były niewątpliwie zakładami publicznemi samoistnemi, posiadającemi odrębną osobowość prawną. Wielu teoretyków zalicza takie samoistne zakłady do organizacyj samorządowych, obok korporacyj. I wspomniana ustawa mówi niejednokrotnie o samorządzie szkół akademickich, które — jak i niektóre inne zakłady samoistne — mają pewne cechy korporacyjne. (Starałem się wyjaśnić istotę ustroju szkół akademickich w rozprawie „Samorząd Uniwersytecki", ogłoszonej w „Przeglądzie Prawa i Administracji", 1926).

Ale z tego, że uniwersytet jest zakładem państwowym, nie wynika, że nie ma on cech urzędu. Nauka francuska przedstawia całą działalność administracji (urzę-

dów) jako wykonywanie służb publicznych (services publics), zaliczając zakłady samoistne (établissements publics) do służb publicznych, obdarzonych osobowością prawną (personnifié). Nauczanie w szkołach państwowych jest przecież funkcją państwową, a wykonywanie funkcyj państwowych jest istotą urzędów, jak to stwierdza również wyrok NTA.

Gdyby wszakże stanąć na stanowisku, że uniwersytet nie jest urzędem, bowiem w potocznym języku do szkół tego terminu się nie stosuje, to jednak organa uniwersytetu są władzą publiczną. Nie każdy urząd jest władzą. Istnieją urzędy, nie posiadające władzy (imperium), jak np. Główny Urząd Statystyczny lub Zarządy dróg wodnych. Uniwersytet, jak i inne zakłady, ma t. zw. władztwo zakładowe, prawo wydawania rozkazów w stosunku do osób, korzystających ze świadczeń zakładu, jak również prawo stosowania względem nich kar dyscyplinarnych. Aczkolwiek niektórzy uważają te prawa za przejaw imperium, przychylam się do poglądu, że władza zakładowa jest władzą swoistą, opartą na specjalnej zależności korzystających z zakładu. Zależność ta wynika z dobrowolnego poddania się lub przymusowego poddania kierownictwu zakładu. Wszelako organa uniwersyteckie posiadają i władzę „nazewnątrz", mogą wydawać zarządzenia i orzeczenia, wiążące nazewnątrz. Takiemi aktami administracyjnemi jest przyjmowanie w poczet studentów, które daje słuchaczom prawo podmiotowe studjowania i składania egzaminów, nadawanie stopni naukowych i zawodowych, z któremi złączone jest prawo do zajmowania oznaczonych stanowisk publicznych, habilitacja, dająca veniam legendi docentowi, nostryfikacja dyplomów zagranicznych, uprawniająca do wykonywania oznaczonych zawodów, mianowanie przez senat lub rektora urzędników i funkcjonarjuszów niższych, zatrudnionych w uniwersytecie, którzy na podstawie aktu nominacyjnego stają się funkcjonarjuszami państwowymi. Jeżeli NTA na podstawie tego, że prezes Izby Przemysłowo-Handlowej może nakładać kary administracyjne, doszedł do wniosku, że Izba ma charakter organu prawno-publicznego, to zd. m. taki sam charakter posiadają organa uniwersytetu, skoro uprawnione są do wydawania licznych zarządzeń i orzeczeń.

B. Wasiutyński

612.

OPŁATY STEMPLOWE.

Pełnomocnictwa.

Pełnomocnictwo, udzielone w jednem piśmie jednej osobie przez dwu lub więcej wierzycieli, upoważniające do zastępstwa w postępowaniu według austr. ordynacji ugodowej, podlega opłacie stemplowej w wysokości iloczynu z pomnożenia 3 zł przez ilość mocodawców, jeżeli każdemu mocodawcy służy w postępowaniu ugodowem głos oddzielny.

Wyrok NTA z 30 listopada 1933 l. rej. 6456/30 w sprawie Dr. Alberta Rosenberga w Kamionce Strumiłowej przeciw Izbie Skarbowej we Lwowie w przedmiocie opłaty stemplowej.

Zaskarżonem orzeczeniem Izba Skarbowa we Lwowie nie uwzględniła odwołania Dr. Alberta Rosenberga, adwokata w Kamion-

ce Strumiłowej, przeciw wymiarowi opłaty stemplowej od pełnomocnictwa, wystawionego przez 16 mocodawców, dołączonego do aktów SA. 17/28 Sądu Okręgowego w Złoczowie, — a to w myśl art. 1, 42 i 111 u. o. s. ...

Trybunał rozważył:

Według art. 111, ust. ost., u. o. s. pełnomocnictwo, udzielone w jednem piśmie, dotyczącem jednej sprawy, przez dwie lub więcej osób albo dwu lub więcej upełnomocnionym, uważa się za jedno pełnomocnictwo.

W rozpatrywanym przypadku 16 mocodawców upoważniło pełnomocnictwem procesowem z 13 listopada 1928 skarżącego do zastępowania ich, po myśli § 31 p. c), jako wierzycieli, w sprawie przeciwko G., jako dłużnikowi, w postępowaniu ugodowem.

Wyłania się kwestja, czy pełnomocnictwo to podpada pod wyżej przytoczony przepis art. 111 u. o. s., a w szczególności sporne jest między stronami, czy dotyczy ono „jednej sprawy".

W rozpatrywanym przypadku pismo dotyczy zastępstwa wierzycieli w postępowaniu ugodowem. Należy tedy rozważyć, czy z punktu widzenia instytucji postępowania ugodowego, jak ją reguluje ordynacja ugodowa (austr. Dz. u. p. Nr. 337 z 1914 r.), winno być uważane zastępstwo kilku wierzycieli w owem postępowaniu za jedną sprawę. W tej materji trafne jest zapatrywanie strony skarżącej, że w postępowaniu ugodowem panuje zasada równomiernego traktowania zgłoszonych w niem pretensyj prywatno-prawnych. Atoli zasada ta nie wystarcza do rozstrzygnięcia spornego zagadnienia, skoro dla kwestji jedności sprawy ordynacja zawiera ściślejsze kryterja. Mianowicie przy wypełnianiu istotnego w postępowaniu ugodowem aktu głosowania, postępowanie to łączy w § 40 pewnych wierzycieli, dając im 1 głos. Stąd wniosek, że z punktu widzenia instytucji postępowania ugodowego należy uważać za „jedną sprawę" — jak to trafnie wywodzi odpowiedź pozwanej władzy na skargę — te stany faktyczne, które są przewidziane w powołanym § 40.

W rozpatrywanym wypadku skarżący nie twierdził, że wszyscy razem wzięci wierzyciele, od których otrzymał pełnomocnictwo, mieli tylko jeden głos w odnośnem postępowaniu ugodowem (§ 40). Jeżeli tedy pozwana władza odmówiła zastosowania przepisu art. 111 ust. ost. u. o. s., to Trybunał nie mógł się w tem dopatrzeć obrazy prawa i z tej przyczyny oddalił skargę, jako nieuzasadnioną. . . .

Wyrok powyższy, jakkolwiek dotyczy dziedziny specjalnej (postępowania ugodowego) i wiąże się z prawem dzielnicowem, ma jednak duże znaczenie. Rozstrzygnięty bowiem tym wyrokiem spór o interpretację ustępu przedostatniego art. 111 u. o. s. nie jest zdarzeniem sporadycznem: Ministerstwo Skarbu 4 razy ogłosiło wy-

kładnie powołanego przepisu, wiążące się z różnorodnemi stanami faktycznemi (wykładnie te, oznaczone numerami 162, 175, 386 i 390, znajdują się w numerach Dz. Urzędowego Min. Sk.: 20 i 28 z 1928 r., 28 z 1933 r. i 1 z 1934 r.). Wyrok powyższy ułatwi sprowadzenie owych różnorodnych stanów faktycznych do wspólnego mianownika.

Skarga, rozstrzygnięta tym wyrokiem, wynikła z utożsamienia dwóch pojęć istotnie odrębnych: pojęcia „sprawy" i pojęcia „rozprawy" lub „postępowania". Jest to zjawisko, często spotykane w przepisach proceduralnych, że jedno postępowanie dotyczy kilku przedmiotów oddzielnych. I tak w myśl art. 208 k. p. c. „powód może" pod pewnemi warunkami „dochodzić jednym pozwem kilku roszczeń przeciwko temu samemu pozwanemu", a w myśl art. 233 tegoż kodeksu, „sąd może zarządzić łączną rozprawę i wydać łączne orzeczenie w toczących się przed nim sprawach, jeżeli są one z sobą w związku lub mogły być objęte jednym pozwem". Postanowienie analogiczne zawiera art. 79 prawa o NTA. Wykazałem już dawniej (w czasopiśmie „Nowy Proces Cywilny", w Nr. 19 z 1933 r., na str. 593), że postępowanie karne, w którem działa powód cywilny, wiąże się z dwiema „sprawami": karną i cywilną. Rzecz jasna, że przedmioty, złączone w przypadkach powyższych w jednem postępowaniu, były zupełnie samodzielne przed rozpoczęciem postępowania i że tej samodzielności materjalno-prawnej nie tracą na skutek złączenia, wyłącznie technicznego, w jednem postępowaniu. Gdy zaś w myśl ustępu przedostatniego art. 111 u. o. s. pełnomocnictwo, udzielone w jednem piśmie przez dwie lub więcej osób, albo dwu lub więcej upełnomocnionym, tylko w takim razie uważa się za jedno pełnomocnictwo, jeżeli ono „dotyczy jednej sprawy", więc też — w razie złączenia kilku spraw w jednem postępowaniu — pełnomocnictwo, upoważniające do działania w takiem postępowaniu, udzielone przez kilka osób lub kilku osobom, podlega opłacie wielokrotnej.

Sądzę, że celem ustalenia, czy pełnomocnictwo dotyczy jednej sprawy, czy kilku spraw, najodpowiedniejsza jest teza, ujawniona w powołanej wyżej wykładni 386, która (po dokonaniu w niej nieistotnych zmian) brzmi: „Jeżeli postępowanie, którego tyczy się pełnomocnictwo, udzielone przez dwie lub więcej osób, jest tego rodzaju, że wystąpienie choćby tylko jednego z mocodawców musiałoby w razie przychylnego załatwienia jego wniosku wywołać skutki dla wszystkich mocodawców, to pełnomocnictwo, jako dotyczące jednej sprawy, podlega opłacie jednokrotnej". Powołany w powyższym wyroku § 40 austr. ordynacji ugodowej dotyczy w szczególności przypadku, w którym jedna wierzytelność służy kilku osobom; tym osobom służy tylko jeden głos, a zatem wystąpienie jednej z nich wywołuje skutki również co do innych współuprawnionych i mamy do czynienia z jedną sprawą.

Achilles Rosenkranz

613.

OPŁATY STEMPLOWE.

Pokwitowania z odbioru weksli.

Weksle nie należą do papierów wartościowych, o jakich mówi art. 136 ust. 1 u. o. s. (Teza).

Wyrok NTA z 24 stycznia 1934 l. rej. 6479/31 w sprawie firmy „Progress" Zjednoczone Kopalnie Górnośląskie Sp. z ogr. odp. w Katowicach przeciw Wydziałowi Skarbowemu Śląskiego Urzędu Wojewódzkiego w Katowicach w przedmiocie opłaty stemplowej.

Na podstawie protokółu z 27 czerwca 1930 z kontroli stemplowej, przeprowadzonej w Sp. Akc. „Mochala" w Mochali Urząd Opłat Stemplowych w Katowicach wymierzył nakazem płatniczym z 3 września 1930 skarżącej firmie opłatę stemplową od 54 pokwitowań na odbiór weksli w kwocie 11.88 zł wraz z podwyżką w kwocie 270 zł. W odwołaniu przeciw wymiarowi firma zaprzeczyła, jakoby wydawała Spółce „Mochala" pokwitowania, zawiadomienia bowiem, skierowane do tej firmy, o uznaniu jej rachunku za wpływy weksli i obciążeniu za przypadające odsetki mają charakter zwykłej korespondencji. Wydział Skarbowy decyzją z 19 maja 1931 obniżył jedynie wymiar podwyżki, pozatem odwołania Spółki nie uwzględnił.

W skardze na powyższą decyzję do NTA Spółka zarzuca, że pisma, od których wymierzono opłatę stemplową, nie mają ze względu na swą treść charakteru pokwitowań i że weksle nie mieszczą się w pojęciu papierów wartościowych w rozumieniu u. o. s.

NTA rozważył, co następuje:

Przedewszystkiem chodzi o to, czy weksle podpadają pod pojęcie „papierów wartościowych", użyte w art. 136 ust. 1 u. o. s., czy też nie.

Otóż o opłatach stemplowych od obrotu papierów wartościowych traktuje rozdz. XIII ustawy. Z art. 79, zamieszczonego w tymże rozdziale, wynika, że pojęciem papierów wartościowych w rozumieniu tego rozdziału objęte są wyłącznie takie papiery, do których odnosi się przepis art. 8 ust. 1 u. o. s., t. j. które stanowią przedmiot obrotu giełdowego, a mianowicie papiery o niestałem oprocentowaniu, jak akcje, kuksy, oraz papiery o stałem oprocentowaniu, jak obligacje, listy zastawne i t. p.

W powyższem rozumieniu użyte jest w u. o. s. określenie „papiery wartościowe" w art. 68 p. 2, art. 73 p. 4, art. 91 p. 3, art. 95 lit. a), art. 115 ust. 2, art. 126 ust. 1, art. 137 p. 11 i art. 170. Wskazuje na to jużto powołanie w odnośnym przepisie art. 75 ustawy, jużto przeciwstawienie papierów wartościowych w powyższem rozumieniu innym papierom wartościowym (np. art. 95, art. 137 p. 11), już też wreszcie sama treść względnie istota danego przepisu. Otwartą pozostawałaby jedynie kwestja, w jakiem rozumieniu zostało użyte określenie „papiery wartościowe" w art. 136 i w art. 145 p. 2 u. o. s. Otóż jeśli chodzi o zagadnienie, będące przedmiotem niniejszego sporu, związane z interpretacją art. 136 ust. 1 u. o. s., to brak w u. o. s. jakiejkolwiek podstawy do wysnucia wniosku, że zawarte w tym artykule określenie „papierów wartościowych" użyte zostało w innem znaczeniu, aniżeli to, o którem wyżej jest mowa.

Przeciw wykładni, iż określeniem „papiery wartościowe" objęte są także weksle, przemawia w szczególności wzgląd następujący: Jeśli opłata z art. 136 u. o. s. ma na celu opodatkowanie tych obrotów, które nie mogły być wcześniej opodatkowane z powodu zawarcia umowy w formie niewystarczającej do wymagalności opłaty i skoro obrót wekslami, którego wyrazem jest indos, zwolniony jest na zasadzie art. 69 ust. ost. wogóle od opłat stemplowych, to pobieranie opłaty od pokwitowań z odbioru weksli pozostawałoby w oczywistej sprzeczności z zasadą zwolnienia obrotów wekslami od opłat stemplowych. Skoro zatem indos i skoro także pokwitowanie z odbioru sumy wekslowej jest wolne od opłaty stemplowej, to w braku wyraźnego w tym względzie przepisu brak podstawy do przyjęcia, że ustawodawca potwierdzenie odbioru wekslu chciał obłożyć opłatą stemplową.

Z powyższych powodów NTA, nie wdając się w rozpatrywanie kwestji, czy w danej sprawie ma się do czynienia z pokwitowaniem w rozumieniu art. 136 u. o. s., już z tego powodu uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

Jest niesporne, że weksel jest papierem wartościowym w rozumieniu prawa prywatnego. Jest niesporne, że wolno prawodawcy — o ile w ustawie o opłatach stemplowych posługuje się terminami technicznemi, wziętemi z prawa prywatnego — nadać tym terminom znaczenie inne, niż mają w prawie prywatnem. Należy jednak wymagać od prawodawcy, aby, gdy zamierza tak postąpić, ujawnił swą wolę w sposób zupełnie wyraźny: aby podał w ustawie o opłatach stemplowych definicję pojęcia, danym terminem oznaczonego, które w zakresie opłat stemplowych ma mieć treść szczególną, nieznaną w tym dziale prawa, w którym ów termin pierwotnie się wytworzył; w braku definicji wykonawca ustawy ma prawo rozumieć dany termin tak, jak jest rozumiany w jego dziedzinie właściwej, pierwotnej. Z licznych postanowień polskiej u. o. s. wynika, że autorowie tej ustawy dokładnie uświadamiali sobie, iż w przypadkach postanowionej przez prawodawcę sprzeczności między u. o. s. a prawem prywatnem sprzeczność ta powinna być w tekście ustawy silnie podkreślona. Dowodzą tego jasne enuncjacje, zawarte: w ust. 1 art. 1, w ust. ost. art. 12, w art. 126, 134, 135. Skoro więc termin „papier wartościowy" — użyty w u. o. s. kilkanaście razy, w szeregu rozdziałów, na całej niemal przestrzeni ustawy, zarówno w związku z postanowieniami ogólnemi (art. 8), jakoteż w związku z różnemi rodzajami opłat stemplowych, unormowanych w części drugiej u. o. s. — nigdzie nie jest zaopatrzony w definicję, więc rzecz jasna, że termin ten ma w zakresie u. o. s. znaczenie to samo, jakie ma w prawie prywatnem.

Przechodzę do oceny poszczególnych motywów wyroku:

NTA jest zdania, że „papierami wartościowemi" w rozumieniu u. o. s. „są wyłącznie takie papiery, do których odnosi się art. 8 ust. 1 u. o. s., t. j. które stanowią przedmiot obrotu giełdowego". Podzielam to zapatrywanie, ale tylko pod warunkiem skreślenia passusu od wyrazów „t. j. które" do końca. Ustęp 1 bowiem art. 8 składa się z dwóch zdań: zdanie pierwsze dotyczy papierów wartościowych, których kurs był „notowany na ... giełdzie polskiej w ostatnich trzech dniach, poprzedzających sporządzenie czynności prawnej", zdanie drugie dotyczy „papierów nienotowanych w sposób powyższy". Nienotowane „w sposób powyższy" są papiery wartościowe: a) no-

towane na giełdzie polskiej po raz ostatni przed 4 dniami lub jeszcze wcześniej, b) nigdy nienotowane. (Zaznaczam nawiasowo, że w myśl § 3 prawa o organizacji giełd poz. 209/30 Dz. Ust. „przedmiotem obrotów na giełdzie pieniężnej mogą być papiery wartościowe, weksle, czeki...").

NTA jest zdania, że obrót weksli nie podlega opłacie stemplowej, przewidzianej w rozdz. 13 u. o. s. Zapatrywanie to opiera się na art. 79 u. o. s., który przewiduje stawki co do papierów wartościowych: a) o niestałem oprocentowaniu, b) o stałem oprocentowaniu; nie przewiduje zaś stawek co do papierów wartościowych o żadnem oprocentowaniu. Zapatrywanie to nie jest całkiem trafne; w niektórych bowiem (prawdopodobnie bardzo rzadkich) przypadkach obrót weksli podlega opłacie w myśl rozdz. 13. Mianowicie w myśl art. 5 prawa wekslowego (poz. 926/24 Dz. Ust.) „w wekslu płatnym za okazaniem lub w pewien czas po okazaniu, może wystawca zastrzec oprocentowanie sumy wekslowej". Jeśli więc obrót wekslu takiego odbył się nie drogą indosu (art. 69, ust. ost., u. o. s.) — jeśli np. zostaje sprzedane całe przedsiębiorstwo, w którego aktywach znajdują się weksle, o jakich mowa — to należy się opłata, przewidziana w art. 79 co do papierów o stałem oprocentowaniu. Ta możliwość dowodzi oczywiście, że weksle są „papierami wartościowemi" w rozumieniu u. o. s. Z tego zaś, że obrót weksli nieoprocentowanych nie podlega opłacie w myśl rozdz. 13, nie wynika, że weksle nieoprocentowane nie są papierami wartościowemi. Nie podlega bowiem opłacie również obrót obligacyj Państwa Polskiego lub listów zastawnych Państwowego Banku Rolnego (art. 77), a jednak te dwa rodzaje nawet według tez, ujawnionych w motywacji wyroku, są papierami wartościowemi.

Zapatrywanie, że „papierami wartościowemi" w rozumieniu u. o. s. „są wyłącznie takie papiery ... które stanowią przedmiot obrotu giełdowego", motywuje NTA powołaniem się na 8 postanowień u. o. s. oraz czterema grupami cech, które, zdaniem NTA, znamionują owe postanowienia. Te grupy cech są następujące: 1) „powołanie w odnośnym przepisie art. 75 u. o. s.", 2) „przeciwstawienie papierów wartościowych w powyższem rozumieniu innym papierom wartościowym", 3) „sama treść danego przepisu", 4) „istota danego przepisu". NTA tylko jedną grupę cech (wymienioną pod 2) związał wyraźnie z grupą postanowień u. o. s., ale tylko przykładowo, zapomocą wyrażenia „np. art. 95, art. 137 p. 11". Spróbuję więc podzielić owe 8 postanowień na zespoły, będące odpowiednikami podanych wyżej grup 1—4.

Ad 1: Art. 75 jest powołany najpierw w art. 68 (p. 2), który brzmi: „Nie podlegają opłacie według rozdziału niniejszego" (t. j. 12) „pisma, wymienione w art. 66, jeżeli tyczą się sprzedaży papierów wartościowych lub ich zamiany na inne papiery wartościowe (art. 75)". Ten tekst nie może służyć do zdefinjowania papieru wartościowego, gdyż cytata art. 75 wiąże się nie z dwoma ostatniemi wyrazami, ale z całością tekstu. Skoro pisma, wymienione w punkcie 2 art. 68, nie podlegają opłacie „według rozdziału niniejszego", to oczywiście podlegają opłacie według rozdziału innego; ten inny rozdział wskazuje cytata w nawiasie. Ta sama metoda została zastosowana w punktach 1, 3, 4 art. 68 oraz w art. 53.

Tak samo ma się rzecz z art. 91 (p. 3), w którym cytata jest bardzo dokładna, bo brzmi: „(art. 75 ustęp trzeci)". O papierach wartościowych jest mowa w całym art. 75, gdy natomiast w ustępie trzecim jest mowa tylko o umowie komisu, mającej za przedmiot sprzedaż lub zamianę papierów wartościowych; w punkcie 3 a) art. 91 jest również mowa tylko o umowie komisu.

Ad 2: W art. 95 n i e są przeciwstawione papiery wartościowe w rozumieniu NTA innym papierom wartościowym, lecz jest przeciwstawione przyjęcie na przechowanie papierów wartościowych przyjęciu na przechowanie „innych rzeczy ruchomych" (np. futra).

Punkt 11 art. 137 wymienia 2 zdarzenia, wiążące się z „papierami wartościowemi", i jedno zdarzenie, wiążące się z wekslem. Ze schematu, ujawnionego w zdaniu poprzedniem, nie wynika, że powołany przepis przeciwstawia weksle papierom wartościowym. Schemat ten da się pogodzić z tezą, zaliczającą weksle do papierów wartościowych, a mianowicie oznacza, że uwolnienie od opłaty stemplowej dotyczy w dwóch wypadkach wszelkich papierów wartościowych, w trzecim tylko niektórych (weksli, czeków, przekazów pewnego rodzaju, warrantów, obligów na zlecenie). Byłaby przeciwstawność, gdyby tekst brzmiał: „stwierdzające uiszczenie sumy, należnej z powodu sprzedaży... papierów wartościowych lub weksli"; gdy zaś faktycznie tekst nie zawiera wyrazów „lub weksli", więc oczywiście wyrazy „papierów wartościowych" mogą obejmować weksle. Jeśliby ktoś sądził, że tekst punktu 11 przed wyrazami „jak również" obejmuje tylko jedno zdarzenie i że wobec tego wymienienie w tym passusie nietylko papierów wartościowych, ale też weksli wyraża przeciwstawność, to byłby w błędzie. W rzeczywistości bowiem passus, o którym mowa, normuje dwa zdarzenia następujące: a) sprzedałem weksel i potwierdzam odbiór ceny, b) jako posiadacz wekslu (remitent lub indosatarjusz), otrzymałem zapłatę od dłużnika wekslowego i potwierdzam odbiór sumy wekslowej.

Ad 3: „Sama treść" niewymienionych jeszcze czterech postanowień (art. 73 p. 4, art. 115 ust. 2, art. 126 i art. 170) jest tem charakterystyczna, że we wszystkich tych postanowieniach jest mowa o papierach wartościowych. Ta treść — o ile chodzi o art. 73 i 126 — nie ma żadnego znaczenia dla naszej kwestji, gdyż termin „papiery wartościowe" nie jest zaopatrzony w żadne dalsze określenie. W art. 115 znajduje się passus „według wartości zastawionych papierów (art. 8)", z czego wynika, że cytata art. 8 jest tylko wskazówką w kwestji wartości, a nie w kwestji definicji. Wreszcie art. 170 dotyczy — według swego wyraźnego brzmienia — tylko opłat, wiążących się z papierami wartościowemi zagranicznemi, a unormowanych w art. 110 i 114, wobec czego wiązanie art. 170 z art. 136 jest niezrozumiałe.

Ad 4: Co się wreszcie tyczy „istoty" powołanych przepisów, to przypuszczam, że NTA przez „istotę" rozumiał tezy, dotyczące ratio legis, wypowiedziane w ustępie przedostatnim motywów wyroku.

W tej mierze NTA ujawnił dwa zapatrywania. Pierwsze brzmi: „opłata z art. 136 u. o. s. ma na celu opodatkowanie obrotów, które nie mogły być wcześniej opodatkowane z powodu zawarcia umowy w formie niewystarczającej do wymagalności opłaty". Zapatrywanie to nie jest trafne. Zasada „jeden obrót, jedna opłata" została przeprowadzona prawie w zupełności (bo tylko z wyjątkiem przypadków represji, wymienionych w moim komentarzu z 1933 r., w uw. 4 do art. 4) jedynie co do opłat procentowych. Co do opłaty „stałej", przewidzianej w art. 136, prawodawca świadomie postanowił nie krępować się ową zasadą (uczynił tak z przyczyn, które wyjaśniłem w komentarzu, w uw. 1 do art. 136). Że tak jest, wynika z punktu 3 art. 136, zwalniającego od opłaty „pokwitowania, umieszczone w tekście tej umowy, której wykonanie stwierdzają". Jeżeli np. kontrakt sprzedaży nieruchomości za cenę 100.000 zł zawiera pokwitowanie z uiszczenia części ceny w wysokości 50.000 zł, to od tego kontraktu nie należy się opłata, przewidziana w art. 136; jeżeli następnie resztę ceny kupna uiszczono w 5 ratach, to każde pokwitowanie z uiszczenia raty (jako znajdujące się poza tekstem umowy) podlega opłacie, przewidzianej w art. 136. W tym więc wypadku jeden obrót, wyrażający się sumą 100.000 zł, jest opodatkowany dwoma szeregami opłat: raz (anticipative) opłatą procentową, przewidzianą w art. 58, a pobieraną od całej sumy obrotu, drugi raz szeregiem opłat po 25 gr. Tak samo ma się rzecz np. z umową najmu, stwierdzoną pisemnie, i wiążącemi się z nią pokwitowaniami z uiszczenia komornego.

Drugie zapatrywanie NTA, tyczące się ratio legis, streszcza się w słowach: „pobieranie opłaty od pokwitowań z odbioru weksli pozostawałoby w oczywistej sprzeczności z zasadą zwolnienia obrotów wekslami od opłat stemplowych". Trudno zgodzić się z tem zapatrywaniem. Jeżeli np. ktoś zapłacił gotówką 200 zł tytułem komornego, to pokwitowanie podlega opłacie w wysokości 25 gr. Dlaczego ta opłata ma przepaść w razie uiszczenia komornego wekslem? (przepadłaby dlatego, ponieważ pokwitowanie z uiszczenia sumy wekslowej jest wolne od opłaty na mocy punktu 11 art. 137). Spotkam się może z zarzutem, że wprawdzie Skarb traci 25 gr, ale otrzymuje (tytułem opłaty od wekslu) znacznie więcej, bo 60 gr. Zarzut ten nie byłby trafny. Uiszczenie bowiem komornego wekslem stwarza, obok stosunku najmu, nowy stosunek prawny, od tamtego niezależny i umożliwia — na skutek łatwości puszczenia wekslu w obieg — cały szereg nowych obrotów; słuszne jest opodatkowanie tego nowego kompleksu obrotów, odrębne od opodatkowania obrotów, mieszczących się w ramach stosunku najmu. Tak samo niepodobna zrozumieć, dlaczego w związku z art. 95 w razie przyjęcia na przechowanie listów zastawnych wartości nominalnej 10.000 zł, których wartość kursowa wynosi 5.000 zł, opłata miałaby wynosić 2 zł, a natomiast w razie przyjęcia na przechowanie wekslu, wymieniającego sumę 10.000 zł, którego wartość — po potrąceniu dyskonta — tylko nieznacznie różni się od sumy wekslowej, opłata miałaby wynosić tylko 1 zł.

Wreszcie ważne znaczenie ma porównanie obowiązującego obecnie tekstu art. 137 u. o. s. z tekstem dawniejszym, który obowiązywał przed wejściem w życie noweli z 18 marca 1932 poz. 340 Dz. Ust. Jedna ze zmian, które wprowadziła nowela, polega na dodaniu nowego punktu 16, w myśl którego „wolne są od opłaty pokwitowania, stwierdzające odbiór czeku". Ze wszystkich punktów widzenia, ujawnionych w niniejszej glosie, czek stoi narówni z wekslem. W szczególności jest papierem wartościowym w rozumieniu prawa prywatnego (Wróblewski, Polskie prawo wekslowe i czekowe, wyd. 2, str. 265), a według powołanego wyżej § 3 prawa o organizacji giełd, czek jest przedmiotem obrotów na giełdzie pieniężnej. Gdyby więc weksel nie był papierem wartościowym w rozumieniu u. o. s., to musielibyśmy to samo orzec o czeku. Skoro więc prawodawca, będąc zdania, że pokwitowanie z odbioru czeku nie powinno podlegać opłacie, uznał za konieczne wyraźne wypowiedzenie tej tezy w ustawie, to stąd wynika, że zarówno czek, jak weksel, są papierami wartościowemi w rozumieniu u. o. s.

Achilles Rosenkranz

614.

CŁO.

Wyjaśnienia Ministerstwa Skarbu do taryfy celnej.

Warunkiem mocy obowiązującej wyjaśnień do taryfy celnej, wydanych przez Ministerstwo Skarbu w myśl ust. 2 art. 1 rozporządzenia Ministrów Skarbu oraz Przemysłu i Handlu o taryfie celnej z 11 czerwca 1920 poz. 314 Dz. Ust., jest ich ogłoszenie w Dzienniku Ustaw. (Teza).

Wyrok NTA z 10 listopada 1933 l. rej. 5022/30 w sprawie firmy: Auto-Trading Corporation A. G. Danzig-Ohra w Gdańsku przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru cła.

...Według ust. 2 art. 1 rozporządzenia o taryfie celnej z 11 czerwca 1920 poz. 314 Dz. Ust. mają wyjaśnienia do taryfy celnej, wydane przez Ministerstwo Skarbu, równą moc obowiązującą, jak sama taryfa. Gdy zaś taryfa celna ogłoszona jest w Dzienniku Ustaw, przeto już z samego tego faktu w związku z powołanym przepisem wynika, że także wyjaśnienia Ministerstwa Skarbu do taryfy celnej mają moc powszechnie obowiązującą tylko wówczas, gdy są ogłoszone w Dzienniku Ustaw.

Według powołanego przepisu wyjaśnienia owe wydaje Ministerstwo Skarbu czyli władza wykonawcza; wyjaśnienia są więc wydawane w tej formie, w której władza wykonawcza wydaje normy prawne, t. j. w formie rozporządzeń....

615.

PRZESTĘPSTWA Z USTAWY KARNEJ SKARBOWEJ.

Loterje obcokrajowe — wwóz do Polski losów.

Wwóz do Polski losów loterji obcokrajowej stanowi uczestnictwo w działalności tej loterji, ulegające karze z art. 114 p. b) u. k. s.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 11 grudnia 1933 3 K. 1194/33.

...Jak wynika z literalnego brzmienia art. 114 p. b) u. k. s., ulega karom, w tym artykule wymienionym, winny uczestniczenia w jakiejkolwiek działalności loteryj obcokrajowych na obszarze Państwa Polskiego.

Wwóz do Polski losów loterji obcokrajowej niewątpliwie stanowi uczestnictwo w działalności tej loterji, gdyż daje możność rozpowszechnienia tych losów, co stanowi jedną z najbardziej istotnych czynności każdej loterji. Okoliczność, że w danym wypadku oskarżony usiłował przywieźć do Polski jeden tylko los, nie zmienia znaczenia jego czynu....

616.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Świadczenia drogowe w naturze — obowiązek podatkowy osób prawnych.

Ustawa drogowa uznaje w zasadzie za obowiązane do świadczeń drogowych w naturze nietylko osoby fizyczne, lecz i prawne.

Wyrok NTA z 8 września 1933 l. rej. 10.244/31 w sprawie firmy: Tow. Przemysłu Leśnego „Eksplolas" Sp. Akc. w Warszawie przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Sarnach w przedmiocie świadczeń drogowych w naturze na r. 1931/32.

...Nieuzasadniony jest zarzut Towarzystwa, że ono, jako osoba prawna, nie może być pociągane do świadczeń. Skoro bowiem ustawa w art. 33 przewiduje w pewnych okolicznościach zwolnienie od świadczeń „osób i instytucyj", jak np. zakładów i urzędów państwowych i samorządowych (p. 2), instytucyj użyteczności publicznej (p. 4), stadnin (p. 5), to widoczne jest, że w zasadzie uznaje obowiązek świadczeń od osób nietylko fizycznych, lecz i prawnych....

617.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Świadczenia drogowe w naturze — z lasów i dóbr państwowych.

Z art. 29 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych poz. 32/21 Dz. Ust. nie wynika zwolnienie Państwa od świadczeń drogowych w naturze w odniesieniu do lasów i dóbr państwowych. (Teza).

Wyrok NTA z 8 lutego 1934 l. rej. 8822/31 w sprawie Dyrekcji Lasów Państw. w Radomiu przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Kielcach w przedmiocie świadczeń drogowych.

Nakazami płatniczemi z 8 czerwca 1931 Urząd Gminy Suchedniów wezwał Dyrekcję Lasów Państw. w Radomiu do uiszczenia — wzamian świadczeń drogowych w naturze za r. 1930/31 — kwoty 4.017 zł. z terenów Nadleśnictwa Suchedniów i kwoty 631 zł. 50 gr. z terenów Nadleśnictwa Zagnańsk. Odwołania przeciwko powyższemu wymiarowi nie uwzględnił Wydział Powiatowy w Kielcach orzeczeniem z 27 lipca 1931.

Rozpatrując skargę Prokuratorji Generalnej Rzplitej na powyższe orzeczenie, NTA rozważył, co następuje:

Skarżąca, opierając się na postanowieniach art. 30, 32 i 33 ustawy drogowej z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust. oraz art. 5 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o dostarczaniu środków przewozowych z 20 października 1927 poz. 846 Dz. Ust., wywodzi, że Skarb Państwa, jako osoba prawna, nie może być wogóle pociągany do świadczeń drogowych, które w istocie swej są świadczeniami o charakterze osobistym.

Zarzutu tego atoli nie mógł uznać NTA za trafny, już bowiem w wyroku swym z 8 września 1933 l. rj. 10.244/31 w sprawie ze skargi Tow. Eksplolas [1]) NTA na zasadzie analizy odpowiednich prze-

[1]) OPA 616/34.

pisów ustawy drogowej orzekł i uzasadnił, że osoby prawne, narówni z osobami fizycznemi, mogą podlegać obowiązkowi świadczeń drogowych. Na szczegółowe motywy, w tym wyroku wyłożone, powołuje się NTA na podstawie § 57 swego regulaminu poz. 968/32 Dz. Ust.

Specjalnie zaś w stosunku do Skarbu Państwa obowiązek świadczeń wypływa jeszcze pośrednio z postanowienia p. 2 art. 33 ustawy drogowej z 10 grudnia 1920, albowiem, gdyby ustawodawca, ustanawiając świadczenia w naturze, nie miał na myśli wśród zobowiązanych osób prawa publicznego, a m. i. Skarbu Państwa, to przepis art. 33 p. 2 o zwolnieniu od świadczeń drogowych w naturze niektórych zakładów i urzędów państwowych i samorządowych nie miałby istotnego znaczenia. Ponieważ ogólne zasady wykładni idą w tym kierunku, że konkretny przepis tłumaczyć należy w taki sposób, iżby wskutek tej wykładni nie powstawały sprzeczności między poszczególnemi przepisami tej samej ustawy, przeto z przytoczonego przepisu art. 33 dopuszczalny jest wniosek, że ustawa w zasadzie związków prawa publicznego od obowiązku świadczeń nie zwalnia....

618.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Cofnięcie przez władzę pozwaną zaskarżonego orzeczenia.

Skarga, która skutkiem cofnięcia przez władzę pozwaną zaskarżonego orzeczenia stała się oczywiście bezprzedmiotową, winna być mimo podtrzymania jej przez skarżącego pozostawiona bez rozpoznania. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegium zwiększonego NTA z 6 czerwca 1933 l. rej. 1754/31. — Postanowienie NTA z 6 czerwca 1933 l. rej. 1754/31.

Na zasadzie art. 60, 61 p. 1, 58 p. 4 i art. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. NTA postanawia skargę Aleksandra Oślizły w Moszczenicy na orzeczenie Inwalidzkiej Komisji Odwoławczej przy Śląskim Urzędzie Wojewódzkim z 28 listopada 1930 oraz na uchwałę tejże Komisji z 16 grudnia 1931, dotyczące renty inwalidzkiej, pozostawić bez rozpoznania, ponieważ zaskarżone pierwotnie orzeczenie z 28 listopada 1930 zostało przez władzę cofnięte, a więc w stosunku do niego skarga stała się bezprzedmiotową, zawartych zaś w tejże skardze zarzutów, jako dotyczących meritum sprawy, nie można uważać za zarzuty przeciw uchwale z 16 grudnia 1931, której przedmiotem jest jedynie cofnięcie orzeczenia z 28 listopada 1930 z powodu przekroczenia kompe-

tencji, a więc w stosunku do uchwały z 16 grudnia 1931 skarga nie zawiera powodów zaskarżenia w rozumieniu powołanego art. 58 p. 4.

Powyższa zasada prawna brzmi tak ogólnie, że może być interpretowana w rozmaity sposób.

Można stanąć na stanowisku, że wskutek cofnięcia zaskarżonego orzeczenia lub zarządzenia przestaje ono istnieć, że więc w konsekwencji Trybunałowi brak podstawy do orzekania w myśl żądania skargi, bo nie może uchylać nieistniejącego orzeczenia lub zarządzenia, a skarżący nie ponosi żadnego uszczerbku, ponieważ nieistniejące już orzeczenie lub zarządzenie nie może nadal w niczem naruszać jego praw, ani obciążać go obowiązkiem bez podstawy prawnej (art. 49 dekretu o Trybunale), na wypadek zaś niekorzystnego dla niego nowego orzeczenia lub zarządzenia ma prawo skargi na nie do Trybunału. Wynikałoby stąd, że każde cofnięcie zaskarżonego orzeczenia lub zarządzenia czyni skargę „oczywiście bezprzedmiotową".

Można jednak stanąć także na odmiennem stanowisku, że skarga staje się „oczywiście bezprzedmiotową" tylko wówczas, jeżeli roszczenie nią objęte zostaje załatwione ostatecznie i nie może być już przedmiotem nowego sporu między skarżącym a władzą pozwaną i nowego postępowania przed Trybunałem.

Orzecznictwo NTA pod tym względem nie było dotychczas jednolite i szło najczęściej w kierunku traktowania cofniętego orzeczenia lub zarządzenia jako nieistniejącego, a co za tem idzie, do umarzania postępowania.

Wobec tego oraz z uwagi na zasadniczy charakter i praktyczną doniosłość zagadnienia, bliższe określenie podanej powyżej zasady prawnej przedstawia się jako bardzo pożądane.

Nasuwają się tutaj uwagi następujące:

Postępowanie przed NTA jest unormowane według zasad procesu cywilnego, a organ administracyjny występuje w niem już nie jako władza, lecz jako strona procesowa — jako pozwany. Wobec tego, cofnięcia zaskarżonego orzeczenia lub zarządzenia przez władzę pozwaną nie można traktować jako akt administracyjny, w myśl zasad i przepisów prawa administracyjnego, lecz jako akt procesowy, jako oświadczenie woli jednej ze stron procesowych w toczącym się procesie. Nie można więc stosować do niego zasad i przepisów prawa administracyjnego, w szczególności przepisów, zawartych w rozporządzeniu o post. admin. w przedmiocie uchylania decyzyj administracyjnych (art. 99—104), lecz zasady procesowe o uznaniu zaskarżonego roszczenia przez pozwanego.

Z tego stanowiska rzecz biorąc, nie każde cofnięcie zaskarżonego orzczenia lub zarządzenia może być traktowane jako ważne i skuteczne wobec skarżącego i wobec Trybunału, a co za tem idzie, czynić skargę bezprzedmiotową, lecz tylko takie, na które się zgadza skarżący, a bez jego zgody tylko takie, które stanowi pełne uznanie jego roszczenia, w kierunku jużto niezgodności aktu administracyjnego z ustawą, jużto braków postępowania, które jest więc równoznaczne z uwzględnieniem skargi w jednym lub drugim kierunku. Jako uznanie roszczenia skargi, cofnięcie zaskarżonego aktu administracyjnego powinno być rzeczywiste, a nie pozorne i powinno nastąpić bezwarunkowo i bez zastrzeżeń w ten sposób, żeby to samo roszczenie nie mogło już stanowić przedmiotu sporu między temi samemi stronami przed NTA.

Inna wykładnia byłaby sprzeczna z zasadami, na których się opiera instytucja tego Trybunału. Ma on użyczać obywatelowi ochrony jego praw subjektywnych w dziedzinie prawa publicznego. Ochrona ta stałaby się iluzoryczną, gdyby władza pozwana mogła dowolnie przez jednostronne cofnięcie zaskarżonego orzeczenia lub

zarządzenia uchylać się od jurysdykcji Trybunału, w miejsce zaskarżonego — wydawać nowe tej samej treści i narażać skarżącego na przewleczenie sprawy i na nowe koszty wobec konieczności wniesienia nowej skargi.

Gdyby nawet uważać cofnięcie zaskarżonego orzeczenia lub zarządzenia za akt administracyjny, a nie za oświadczenie woli, to i w tym wypadku nie każde takie cofnięcie może być uznane za dopuszczalne i prawnie skuteczne. W myśl przepisów o post. admin. (art. 99) uchylane i zmieniane z urzędu mogą być tylko takie decyzje, na mocy których strony lub osoby inne nie nabyły żadnych praw. Tymczasem w konkretnym wypadku skarżący przez wniesienie skargi stosownie do postanowień dekretu o Trybunale nabył określone w tym dekrecie prawo załatwienia jej przez Trybunał. To prawo byłoby naruszone przez jednostronne cofnięcie zaskarżonej decyzji przez władzę pozwaną.

Że cofnięcie takie nie uzasadnia jeszcze uznania cofniętej decyzji za nieistniejącą, a skargi na nią za bezprzedmiotową, wynika także z postanowień dekretu o Trybunale. Jeżeli bowiem dekret, regulując umorzenie postępowania na podstawie cofnięcia skargi, postanawia, że wówczas „Trybunał umorzy postępowanie" (art. 68), a w wypadku cofnięcia zaskarżonego orzeczenia lub zarządzenia, postanawia, że wówczas „przewodniczący izby zażąda od skarżącego w wyznaczonym terminie oświadczenia, czy skargę swą cofa" (art. 69), to tem samem daje do poznania, że cofnięcie zaskarżonego orzeczenia lub zarządzenia nie wymaga bynajmniej uznania w każdym wypadku tego orzeczenia lub zarządzenia za nieistniejące, a skargi za bezprzedmiotową, gdyż inaczej wezwanie skarżącego do oświadczenia byłoby zbędne.

Wreszcie jako wskazówka dla wykładni postanowień o cofnięciu zaskarżonych orzeczeń lub zarządzeń, posłużyć mogą analogiczne przepisy i ich wykładnia w innych państwach.

Jako instytucja prawna, cofnięcie zaskarżonego orzeczenia lub zarządzenia znane jest tylko prawu austrjackiemu (§ 44 ustawy z 22 października 1875), skąd przeszło do prawa czeskosłowackiego (§ 44 ustawy z 2 listopada 1918) i prawa polskiego (art. 69 dekretu o NTA z 27 października 1932). Nieznane jest natomiast gdzieindziej, w szczególności ani w Niemczech, ani we Francji, ojczyźnie sądownictwa administracyjnego, ani też w ustawodawstwach, opartych na prawie francuskiem (włoskiem, hiszpańskiem i innych). W państwach, w których instytucja ta nie istnieje, postępowanie przed sądem administracyjnym musi więc być przeprowadzone, bez względu na to, jakie stanowisko wobec skargi zajmie władza pozwana, czy skargę uzna, czy roszczeniu skarżącego zaprzeczy.

Tam zaś, gdzie cofnięcie orzeczenia lub zarządzenia istnieje jako instytucja prawna — w Austrji i Czechosłowacji — orzecznictwo Trybunału Administracyjnego idzie naogół w tym kierunku, że warunkiem umorzenia postępowania na podstawie takiego cofnięcia jest zaspokojenie roszczenia skargi (por. Dr. Wenzel Kamitz, Der Verwaltungsgerichtshof, Wiedeń, 1931, str. 145 i n. oraz Dr. Alexander Zeyer, Das Verwaltungsgerichtshof-Gesetz, w „Stiepels Gesetz-Sammlung des Tschecho-Slovakischen Staates", Reichenberg, 1923, str. 274 i n.). Uzasadnienie orzeczeń Trybunału Administracyjnego idzie przeważnie w tym kierunku, że z zestawienia przepisów, dotyczących wyrokowania oraz cofnięcia zaskarżonego orzeczenia lub zarządzenia, wynika, że cofnięcie powinno mieć ten sam skutek, co wyrok Trybunału, uwzględniający skargę, i że tworzy ono res judicata zarówno dla skarżącego, jak i dla władzy pozwanej (por. orzecz. Tryb. Admin. austr. z 9 marca 1907 Budw. Nr. 5163/F). Nieliczne orzeczenia przeciwne stoją na stanowisku, że przez umorzenie postępowania, na skutek cofnięcia zaskarżonego aktu administracyjnego i wydanie na jego miejsce nowego, niekorzystnego dla skarżącego, prawa skarżącego nie zostały na-

ruszone, ponieważ może akt nowy uczynić przedmiotem nowej skargi do Trybunału Administracyjnego (por. orzecz. Tryb. Admin. austr. z 23 maja 1912 Budw. Nr. 8947/F).

Na podstawie rozważań powyższych dochodzimy do konkluzji, że cofnięcie zaskarżonego orzeczenia lub zarządzenia uzasadnić może umorzenie postępowania przed NTA tylko w tym przypadku, jeżeli stanowi uznanie roszczenia, objętego skargą, i wyłącza wydanie przez władzę pozwaną nowego odmownego orzeczenia lub zarządzenia i nową na nie skargę do Trybunału.

Dr. Antoni Chmurski

619.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Cofnięcie przez władzę pozwaną zaskarżonego orzeczenia.

Przez cofnięcie zaskarżonego orzeczenia i wydanie nowego skarga nie staje się bezprzedmiotową, jeżeli nowe orzeczenie różni się od poprzedniego tem tylko, iż pomija niektóre argumenty prawne poprzedniego.

Wyrok NTA z 24 maja 1933 l. rej. 3485/30 w sprawie firmy: „I. M. Belkes" w Warszawie przeciw Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie opłaty stemplowej.

...Na decyzję Izby Skarbowej Grodzkiej w Warszawie z 6 marca 1930 wniósł Belkes skargę do NTA, którą nadal podtrzymuje, pomimo, iż władza pozwana cofnęła zaskarżone orzeczenie i wydała nowe, przyczem skarżący motywuje podtrzymanie skargi swej tem, że nowa decyzja merytorycznie nic nie zmieniła w poprzedniem orzeczeniu i zarówno wymiar jak i podwyżkę opłaty utrzymała w mocy, a tylko inaczej uzasadnia obecnie dyskwalifikację nadesłanych zaświadczeń, nie powołując się już na § 34 rozporządzenia wykonawczego do ustawy o rozbudowie miast....

NTA rozważył, co następuje:

Skoro pozwana władza nowem orzeczeniem (z 1 września 1930) utrzymała merytorycznie cofniętą decyzję (z 6 marca 1930) w mocy, usuwając tylko z jej uzasadnienia jeden z argumentów prawnych, to NTA zgodnie z oświadczeniem strony skarżącej uznał, że skarga podlega rozpoznaniu, mimo zmiany uzasadnienia dokonanej nową decyzją, i zgodnie z żądaniem skarżącego, wyrażonem w podaniu nadesłanem do NTA na zapytanie, czy podtrzymuje nadal swą skargę, przystąpił do rozpoznania skargi na pierwotne orzeczenie władzy pozwanej, uznając, iż orzeczenie to nie zostało skutecznie cofnięte i zastąpione nowem.

...NTA uchylił zaskarżone orzeczenie z 6 marca 1930 z powodu wadliwości postępowania na zasadzie p. 3 art. 84 rozporządze-

nia Prezydenta z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust., a tem samem orzeczenie władzy pozwanej z 1 września 1930 stało się bezprzedmiotowem.

620.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Cofnięcie przez władzę pozwaną zaskarżonego orzeczenia.

W przypadku, kiedy skarżący domaga się uchylenia zaskarżonego orzeczenia z powodu wadliwego postępowania, a władza właśnie z tego powodu zaskarżone orzeczenie cofnęła, skarga, jako oczywiście bezprzedmiotowa, winna być — mimo podtrzymania jej przez stronę skarżącą — pozostawiona bez rozpoznania.

Postanowienie NTA z 6 marca 1934 l. rej. 11288/31 w sprawie Mieczysława Baumgarta w Warszawie na orzeczenie Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie z 9 października 1931, dotyczące wymiaru podatku dochodowego na r. 1930.

Na zasadzie art. 61 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. NTA pozostawia skargę bez rozpoznania.

Uzasadnienie:

Po wdrożeniu przez NTA, z mocy postanowienia, powziętego 28 stycznia 1932, postępowania wstępnego na skutek powyższej skargi, władza nadzorcza zawiadomiła Trybunał, iż reskryptem z 21 czerwca 1932 zaskarżone orzeczenie zostało uchylone z powodu istotnych wadliwości w postępowaniu odwoławczem.

Na wezwanie Trybunału z 30 września 1932 strona skarżąca oświadczyła, iż skargę popiera.

NTA na skutek tego oświadczenia rozważył, co następuje:

Według art. 49 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., do zaskarżenia orzeczenia lub zarządzenia przed Trybunałem uprawniony jest każdy, kto twierdzi, iż naruszono jego prawa lub że go obciążono obowiązkiem bez podstawy prawnej.

Otóż w tych wypadkach, kiedy zaskarżone orzeczenie zostało cofnięte lub uchylone, nie może ono nadal w niczem naruszać praw skarżącego ani obciążać go obowiązkiem bez podstawy prawnej, gdy tem samem cel skargi został osiągnięty, zwłaszcza gdy — jak w niniejszym wypadku — skarżący domaga się uchylenia zaskarżonego orzeczenia z powodu wadliwego postępowania, a władza właśnie z tego powodu zaskarżone orzeczenie cofnęła.

Skarga więc, która skutkiem cofnięcia lub uchylenia przez władzę pozwaną względnie władzę nadzorczą zaskarżonego orzeczenia stała się oczywiście bezprzedmiotową, winna być — mimo podtrzymania jej przez stronę skarżącą — pozostawiona bez rozpoznania.

Zarazem NTA na zasadzie art. 96 cyt. rozporządzenia i § 10 ust. ost. rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z 14 listopada 1932 poz. 843 Dz. Ust. zarządza zwrot połowy wniesionej opłaty.

621.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Podpis władzy na decyzji.

Orzeczenie administracyjne winno być w myśl art. 75 rozporządzenia o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.) zaopatrzone w własnoręczny podpis przedstawiciela danej władzy. Zastąpienie jednak podpisu własnoręcznego odciskiem pieczęci samo przez się nie ma istotnego znaczenia dla skuteczności prawnej orzeczenia. (Teza).

Wyrok NTA z 16 lutego 1934 l. rej. 8007/32 w sprawie Michała Swidruka przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie zaopatrzenia inwalidzkiego.

...Skarżący zarzuca przedewszystkiem wadliwość postępowania, polegającą, jego zdaniem, na tem, że doręczony mu egzemplarz pisma Izby Skarbowej z 18 czerwca 1932 zaopatrzony jest w podpis niewłasnoręczny, lecz mechaniczny reprezentanta tejże Izby.

Zarzut ten nie ma istotnego znaczenia. Według art. 75 rozporządzenia o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.), każda decyzja powinna zawierać podpis władzy. że do istoty podpisu należy, aby był wykonany własnoręcznie przez daną osobę, nie ulega wątpliwości. Zastąpienie wobec tego podpisu odciskiem pieczęci jest niezgodne z wymienionym przepisem. Gdy jednak rozporządzenie o post. admin. nie zawiera żadnej sankcji na wypadek zastosowania pieczęci zamiast podpisu, przeto zastosowanie to samo przez się nie powoduje wprawdzie nieważności danej decyzji, jest jednak w każdym razie wadliwością postępowania. Rozpatrując zaś kwestję, czy wadliwość ta jest istotna, zaznaczyć należy, że celem podpisu jako wyniku pisma własnoręcznego w przeciwstawieniu do odcisku pieczęci jest przedewszystkiem osobiste stwierdzenie przez funkcjonarjusza, wymienionego w podpisie, że decyzja pochodzi od reprezentowanej przez niego władzy. Istotne znaczenie ma wobec tego nie własnoręczność podpisu sama przez się, lecz pochodzenie orzeczenia od danej władzy. W niniej-

szej jednak sprawie brak jakichkolwiek wątpliwości w tym względzie, zwłaszcza że Ministerstwo, któremu zarzuty skargi wobec zakomunikowania mu przez NTA jej odpisu są znane, nie zaprzecza autentyczności decyzji. . . .

622.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Odwołanie — termin w razie uzupełnienia decyzji dalszemi motywami.

W razie uzupełnienia decyzji przez władzę, która ją wydała, dalszemi motywami termin do wniesienia odwołania liczy się od dnia doręczenia pisma uzupełniającego. (Teza).

Wyrok NTA z 6 grudnia 1933 l. rej. 1265/31 w sprawie Zakładu Ubezpieczeń Pracowników Umysłowych w Warszawie przeciw Ministerstwu Pracy i O. S. w przedmiocie ubezpieczenia.

Na skutek odwołania firmy G. od orzeczenia Z. U. P. U. z 24 czerwca 1929, którem uznano, że zatrudnieni w charakterze majstrów w tej firmie K. i P. podlegają obowiązkowi ubezpieczenia, Urząd Wojewódzki w Białymstoku wydał w dniu 12 czerwca 1930 decyzję tej treści: Po rozpoznaniu odwołania na podstawie art. 130 przy zastosowaniu art. 164 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. oraz zważywszy: że według opinji Inspektora Pracy 32 Obwodu w Białymstoku, wyrażonej w piśmie z 4 kwietnia 1930 na podstawie przeprowadzonej inspekcji w fabryce, czynności P. nie posiadają cech pracy umysłowej, natomiast K., jako „szpielmajster", kierownik przędzalni, jest pracownikiem umysłowym w rozumieniu art. 3 p. 1 powołanego rozporządzenia — postanawiam zaskarżone orzeczenie Zakładu odnośnie do K. zatwierdzić, odnośnie zaś do P. uchylić. Od decyzji niniejszej przysługuje prawo wniesienia odwołania za mojem pośrednictwem do Ministerstwa Pracy i O. S. w ciągu jednego miesiąca od daty doręczenia.

Pismem z 27 czerwca 1930 zwrócił się Z. U. P. U. do Wojewody Białostockiego, powołując się na art. 75 p. 2 rozporządzenia o post. admin. z prośbą o nadesłanie do powyższej decyzji prawnego i faktycznego uzasadnienia, zaznaczając, że do czasu otrzymania powyższego uzasadnienia Zakład będzie uważał bieg terminu, przysługującego Zakładowi do zaskarżenia wspomnianej decyzji, za przerwany.

Pismem z 4 lipca 1930 zawiadomił Wojewoda Białostocki Zakład, że faktyczne uzasadnienie wydanej decyzji z 12 czerwca 1930

polega na opinji Obwodowego Inspektora Pracy, który na podstawie przeprowadzonego badania w fabryce uznał, że wykonywanie czynności danego pracownika daje podstawę do zaliczenia go do kategorji pracowników umysłowych, względnie, że charakter tych czynności nie posiada cech pracy umysłowej, a tem samem nie daje podstawy do zaliczenia do kategorji pracowników umysłowych w rozumieniu art. 3 p. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust.

Pismem z 9 sierpnia 1930 Z. U. P. U. zwrócił się ponownie do Wojewody z prośbą o nadesłanie uzasadnienia względnie odpisów protokółów z przeprowadzonych badań przez Obwodowego Inspektora Pracy, ponieważ Zakład, nie znając motywów, które doprowadziły Obwodowego Inspektora Pracy do takiej, a nie innej opinji, którą Wojewoda podzielił, uchylając orzeczenie Zakładu, nie ma możności udowodnienia niesłuszności tej konkluzji.

W odpowiedzi na to Wojewoda pismem z 18 września 1930 uzupełnił swój reskrypt z 4 lipca 1930 tem, że w sprawach, gdzie orzeczenia Z. U. P. U. zostały uchylone, Inspektor Pracy dochodził do swych konkluzyj na podstawie okoliczności, że „dany pracownik z reguły obowiązany był spełniać czynności fizyczne równorzędne z czynnościami, spełnianemi przez osoby nadzorowane, a tylko obok tego miał nadzór nad innymi współpracującymi”. Tej właśnie kategorji pracownicy, zdaniem Inspektora Pracy, które całkowicie Urząd Wojewódzki podziela, niesłusznie zaliczeni zostali przez Zakład do kategorji pracowników umysłowych.

W dniu 9 października 1930 wniósł Z. U. P. U. do Ministerstwa Pracy i O. S. rekurs od decyzji Urzędu Wojewódzkiego w Białymstoku z 12 czerwca 1930, „uzupełnionej w dniu 18 września 1930”, który to rekurs Ministerstwo orzeczeniem z 4 grudnia 1930 odrzuciło jako spóźniony, gdyż decyzję Urzędu Wojewódzkiego otrzymał Z. U. P. U. w dniu 16 czerwca 1930.

Na to orzeczenie wniósł Zakład skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

Skarżący zarzuca naruszenie art. 164 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust., gdyż, zdaniem jego, decyzja Wojewody z 12 czerwca 1930 była niekompletna, nie zawierała bowiem faktycznego i prawnego uzasadnienia, wobec czego skarżący do czasu uzupełnienia tej decyzji nie miał możności skorzystać z prawa odwołania. Dopiero pismem z 18 września 1930 uzupełnił Wojewoda swą decyzję z 12 czerwca 1930, tem samem ją zmienił, wobec czego bieg terminu miesięcznego do odwołania zaczął się od 18 września 1930.

Otóż według art. 164 rozporządzenia Prezydenta z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust., jak i według art. 83 rozporządzenia o post. admin. z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust., termin do wniesienia odwołania liczy się od dnia doręczenia odnośnej decyzji. To ostatnie rozporządzenie przewiduje tylko jeden wyjątek od tej zasady, a mianowicie w wypadku, gdy władza wbrew przepisowi art. 75 ust. 1 wogóle zaniedba objaśnić stronę o przysługującem jej prawie wniesienia odwołania i strona w ciągu 2 tygodni od chwili doręczenia jej decyzji zażąda przesłania jej takiego objaśnienia. W tym wypadku termin do wniesienia odwołania liczy się według wyraźnego przepisu art. 77 ust. 2 cyt. rozporządzenia od dnia otrzymania przez stronę objaśnienia.

Natomiast wadliwość decyzji, spowodowana tylko brakiem prawnego i faktycznego uzasadnienia, w żadnym wypadku nie wstrzymuje rozpoczęcia biegu terminu dla wniesienia odwołania, ileże ten brak w decyzji, zwłaszcza wobec przepisu art. 85 rozporządzenia o post. admin., nie uniemożliwia stronie wniesienia odwołania już choćby tylko z powodu tej wadliwości.

Jeżeli jednak strona w tym ostatnim wypadku nie wniesie odwołania, lecz zażąda od władzy, która decyzję wydała, uzupełnienia tej decyzji przez podanie motywów i władza temu żądaniu uczyni zadość czy to przez wydanie nowej decyzji, czy też przez formalne uzupełnienie poprzedniej decyzji, natenczas władza otwiera stronie nowy termin do wniesienia odwołania, który winien być liczony od dnia doręczenia tej nowej względnie uzupełnionej decyzji.

NTA pomija kwestję, czy decyzja Wojewody Białostockiego z 12 czerwca 1930 zawierała prawne i faktyczne uzasadnienie i czy żądanie skarżącego zakomunikowania mu tego, zdaniem jego, brakującego uzasadnienia było słuszne. Wojewoda uwzględnił bowiem to żądanie, oparte wyraźnie na przepisie art. 75 ust. 2 rozporządzenia o post. admin. o tyle, że oznajmił skarżącemu pismem z 4 lipca 1930, na czem „polega faktyczne uzasadnienie decyzji z 12 czerwca 1930", a na dalsze podanie skarżącego w tej kwestji „uzupełnił swój reskrypt z 4 lipca 1930" pismem z 18 września 1930, w którem zakomunikował skarżącemu stanowisko Inspektora Pracy, „które całkowicie Urząd Wojewódzki podziela".

Jak wynika z akt sprawy, skarżący w odwołaniu swem z 9 października 1930 wyraźnie zaznaczył, że wnosi je od decyzji Wojewody z 12 czerwca 1930, uzupełnionej w dniu 18 września 1930, i przedstawił przebieg sprawy. Pozwana władza, odrzucając zaskarżonem orzeczeniem to odwołanie jako spóźnione, ograniczyła się tylko do stwierdzenia, że skarżący otrzymał decyzję Wojewody z 12 czerwca

1930 w dniu 16 czerwca, co było bezsporne, nie zajęła jednak stanowiska wobec twierdzenia skarżącego, że decyzja ta została uzupełniona pismem Wojewody z 18 września 1930, a pośrednio, że odwołanie wniesione zostało w terminie, który się ma liczyć, zdaniem skarżącego, od doręczenia pisma Urzędu Wojewódzkiego z 18 września 1930. W myśl powyższych wywodów twierdzenie skarżącego w odwołaniu, że pismo Urzędu Wojewódzkiego z 18 września 1930 jest uzupełnieniem decyzji z 12 czerwca 1930, gdyby było słuszne — czego NTA w odniesieniu do konkretnego wypadku nie rozstrzygnął właśnie z powodu pominięcia tej kwestji w zaskarżonem orzeczeniu — miałoby istotne znaczenie dla kwestji zachowania terminu do wniesienia odwołania. Nierozprawienie się z tem twierdzeniem w zaskarżonem orzeczeniu należy zatem uznać za naruszenie form postępowania administracyjnego ze szkodą skarżącego, gdyż utrudniło mu obronę przed NTA, jako instancją kasacyjną. Tego braku zaskarżonego orzeczenia nie usuwają wyjaśnienia, zawarte w odpowiedzi na skargę, gdyż skarżący winien już w chwili wniesienia skargi mieć możność należytego sformułowania swych zarzutów.

Kierując się temi rozważaniami, uchylił NTA zaskarżone orzeczenie na zasadzie art. 84 prawa o NTA z powodu wadliwego postępowania.

623.

SPÓŁDZIELNIE.

Niedokonanie przez zarząd spółdzielni zgłoszenia oddziału do sądu rejestrowego.

Ustawa o spółdzielniach (poz. 733/20 Dz. Ust.) nie przewiduje za niedokonanie przez zarząd spółdzielni zgłoszenia oddziału do sądu rejestrowego, rygoru zamknięcia tego oddziału; do stosowania innych rygorów, dla tego uchybienia ustawowo przewidzianych, uprawnione są wyłącznie organa rewizyjne i sądy rejestrowe, nie zaś władze administracji ogólnej.

Wyrok NTA z 24 października 1933 l. rej. 1737/31 w sprawie Spółdzielni Szkolnej „Wychowanie Dziecka" w Warszawie przeciw Wojewodzie Łódzkiemu w przedmiocie zamknięcia „Domu Wychowania Dziecka".

Orzeczeniem z 5 sierpnia 1930, skierowanem do Zarządu Spółdzielni Szkolnej „Wychowanie Dziecka" w Warszawie, Starosta Powiatowy w Kole zamknął w drodze administracyjnej „Dom Wychowania Dziecka" w Kole, utrzymywany przez wymienioną Spółdziel-

nie, ponieważ dom ten stanowi oddział Spółdzielni i nie został wbrew art. 12 ustawy o spółdzielniach z 29 października 1920 poz. 733 Dz. Ust. zarejestrowany, jest zatem pozbawiony prawnych podstaw istnienia. Zarazem zarządził Starosta przewiezienie dzieci, znajdujących się w „Domu Wychowania Dziecka" w Kole do zakładu opiekuńczego w Liskowie. Zarząd wymienionej Spółdzielni odwołał się do Wojewody Łódzkiego, który orzeczeniem z 18 grudnia 1930 zatwierdził decyzję Starosty jako uzasadnioną z motywów w niej przytoczonych, bowiem „Dom Wychowania Dziecka" w Kole, nie będący ani sklepem ani magazynem, powinien być uważany za oddział Spółdzielni Szkolnej „Wychowanie Dziecka" w Warszawie, każdy zaś oddział według art. 12 ustawy o spółdzielniach winien być zgłoszony do sądu rejestrowego. „Dom Wychowania Dziecka" w Kole nie został zarejestrowany przez sąd rejestrowy, a więc do dnia 5 sierpnia 1930 działał nielegalnie i podlegał zamknięciu w drodze administracyjnej.

Na to orzeczenie wniosła wyżej wymieniona Spółdzielnia Szkolna skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

Skarżąca podnosi przedewszystkiem zarzut braku kompetencji władzy administracji ogólnej do wydania zaskarżonego orzeczenia na podstawie ustawy o spółdzielniach.

NTA uznał zarzut ten za uzasadniony.

Ustawa o spółdzielniach z 29 października 1920 poz. 733 Dz. Ust. nie porucza bowiem władzom administracji ogólnej żadnej czynności nadzorczej nad działalnością spółdzielni, unormowaną tą ustawą. Czynności te spełniają w wypadkach i w zakresie ustawą tą przewidzianych specjalne organa rewizyjne i sądy rejestrowe.

Art. 12 cyt. ustawy nakłada na zarząd spółdzielni obowiązek zgłoszenia każdego jej oddziału (filji) do sądu rejestrowego, w którego okręgu oddział ten się znajduje. Według art. 110 ustawy sąd rejestrowy ma prawo zmuszać karami porządkowemi członków zarządu spółdzielni do dokonania zgłoszeń do rejestru. Art. 65 ustawy postanawia wreszcie, że jeżeli działalność spółdzielni wykazuje poważne uchybienia przeciwko prawu lub statutowi, a spółdzielnia nie usunie ich w terminie, zakreślonym przez organ wyznaczający rewidenta, organ ten może wszcząć przeciw spółdzielni przed sądem okręgowym sprawę o rozwiązanie spółdzielni.

Z powyższego wynika, że ustawa nie przewiduje za niedokonanie przez zarząd spółdzielni zgłoszenia do rejestru oddziału, rygoru zamknięcia tego oddziału i że do stosowania innych rygorów, dla tego uchybienia ustawowo przewidzianych, uprawnione są wyłącznie organa rewizyjne i sądy rejestrowe, nie zaś władze administracji ogólnej.

W tym stanie rzeczy NTA uznał, że zaskarżonemu orzeczeniu brak podstawy prawnej w powołanej w niem ustawie o spółdzielniach, i nie wdając się wobec tego w rozpatrywanie dalszego zarzutu skargi przeciw zakwalifikowaniu „Domu Wychowania Dziecka" w Kole jako oddziału skarżącej Spółdzielni, uchylił to orzeczenie, jako nieuzasadnione w ustawie.

624.

SPRAWY BUDOWLANE.

Zarządzenie rozebrania budynku — skierowanie do jednego z współwłaścicieli.

Władza policyjno-budowlana, kierując zarządzenia swoje, oparte na przepisach rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 lutego 1928 o prawie budowlanem i zabudowaniu osiedli poz. 202 Dz. Ust., do jednego z współwłaścicieli danej nieruchomości, administrującego nią, lub do osoby zastępującej właścicieli w zarządzaniu tą nieruchomością, działa zgodnie z przepisami pomienionego rozporządzenia, w szczególności zgodnie z przepisami art. 380 i 377. (Teza).

Wyrok NTA z 3 listopada 1933 l. rej. 1674/31 w sprawie Marjana i Aleksandry Bielaszewskich przeciw Ministerstwu Robót Publ. w sprawie nakazu rozbiórki domu.

Magistrat m. Warszawy orzeczeniem z 15 marca 1929 wezwał Marjana Bielaszewskiego, jako właściciela nieruchomości Nr. 19 przy ul. Narbutta w Warszawie, do opróżnienia i rozebrania samowolnie pobudowanego prowizorycznego parterowego domu drewnianego na wymienionej posesji, ponieważ w swoim czasie odmówił mu zatwierdzenia projektu budowy tego domu, jako zagrażającego bezpieczeństwu publicznemu. Odwołania Bielaszewskiego od powyższego orzeczenia Magistratu m. Warszawy Minister Robót Publ. orzeczeniem z 13 września 1930 nie uwzględnił, uważając, że rozstrzygnięcie Magistratu znajduje oparcie w przepisach art. 380 prawa budowlanego. W uzasadnieniu orzeczenia przytoczono, że według protokółu oględzin technicznych, dokonanych w dniu 17 grudnia 1929, dom nie posiada muru ogniochronnego od granicy nieruchomości sąsiedniej, piece urządzone są bezpośrednio przy ścianach drewnianych, wysokość zaś izb mieszkalnych wynosi tylko 2,25 m. w świetle, wobec czego uważać należy budynek za zagrażający bezpieczeństwu publicznemu w razie pożaru oraz ujemnie oddziaływający na zdrowie lokatorów, przyczem niebezpieczeństwo tego stanu rzeczy nie może być inaczej usunięte,

jak przez rozbiórkę domu. Ponadto władza pozwana zaznacza, że przepisy art. 380 prawa budowlanego mają zastosowanie nietylko do domów, wzniesionych po wejściu w życie tego prawa, lecz i do zbudowanych poprzednio, oraz że wyrok karno-sądowy z oskarżenia Bielaszewskiego o samowolne wzniesienie domu, zwalniający go od kary, nie zamyka władzy budowlanej prawa wydania decyzji na podstawie przepisów policyjno-budowlanych.

Skarżąc powyższe orzeczenie Ministerstwa Robót Publ. do NTA, podnosi skarżący, iż właścicielką spornej nieruchomości jest również i jego żona Aleksandra, przez władzę administracyjną do sprawy nie wzywana, wobec czego władza naruszyła przepisy art. 380 prawa budowlanego oraz art. 9 i 22 prawa o post. admin., oraz że zarządzenie władzy administracyjnej było już przedmiotem rozpoznania sądu karnego, który wyrokiem z 28 marca 1930 uniewinnił go, wyrok zaś ten, jako prawomocny, obowiązuje wszystkie władze państwowe.

NTA, rozpoznawszy zarzuty skargi w związku z wywodami, zawartemi w odpowiedzi na skargę władzy pozwanej, rozważył, co następuje:

Art. 380 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 lutego 1928 o prawie budowlanem i zabudowaniu osiedli poz. 202 Dz. Ust., w brzmieniu obowiązującem w dacie wydania zaskarżonego orzeczenia, zawiera m. i. postanowienie, iż władze budowlane, w wypadku stwierdzenia uchybienia w utrzymaniu budynku, upoważnione są zawezwać właściciela do dokonania robót, mających na celu doprowadzenie budynku do stanu należytego, o ile zaś bezpieczeństwo publiczne nie może być zapewnione w drodze przeróbek lub użycia środków zapobiegawczych, — do rozebrania budynku w całości lub w części; według zaś art. 377 tegoż prawa, obowiązani są do utrzymania budynku w stanie należytym właściciele lub osoby w ich imieniu działające. Wobec przytoczonego brzmienia zacytowanych przepisów, nie można uznać za trafne dowodzenia skargi, jakoby władza budowlana, wydając zarządzenie, mające na celu ochronę bezpieczeństwa publicznego, miała jednocześnie obowiązek dociekania stosunku prawnego rozmaitych osób do danej nieruchomości. Przeciwnie, należy uważać, iż według tych przepisów władza, gdy ma przed sobą współwłaściciela, względnie osobę, reprezentującą właścicieli lub właściciela danej nieruchomości, winna żądanie swoje kierować bezpośrednio do tych osób; natomiast byłoby niezgodne z duchem przepisów policyjno-budowlanych, gdyby władza budowlana zmuszona była odwlekać zarządzenia, często nie cierpiące zwłoki ze stanowiska bezpieczeństwa publicznego, do czasu ustalenia stosunku prawnego odnośnych osób pomiędzy sobą lub do danej nieruchomości, lub też gdyby się władza wdawała w roz-

strzyganie sporów prywatno-prawnych, do których powołane są wyłącznie sądy. Powoływanie się skargi na art. 9 i 22 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o post. admin. jest również nietrafne, według bowiem brzmienia art. 22, władza administracyjna w wypadkach, gdy poszczególne przepisy nie zawierają postanowień odmiennych, ma prawo, a nie obowiązek, wzywać osoby, od których potrzebuje wyjaśnień lub których udział w czynnościach uważa za potrzebny, a zatem wezwanie danej osoby do sprawy pozostawione jest swobodnemu uznaniu władzy. Skoro więc jest bezsporne i z akt wynika, że w sprawie niniejszej skarżący jest współwłaścicielem spornej nieruchomości i w toku postępowania administracyjnego stale występował, zwalczając zarządzenia władzy z merytorycznych względów, zarzut zaś o niewezwaniu współwłaścicielki — jego żony, wytoczył po raz pierwszy w skardze, zarzut ten ani ze względów formalnych w myśl art. 83 prawa z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust., ani ze względów merytorycznych na uwzględnienie nie zasługuje.

Nieuzasadniony jest również i drugi zarzut skargi, jakoby sprawa, będąca przedmiotem rozstrzygnięcia władzy administracyjnej, została już uprzednio załatwiona wyrokiem sądu karnego. Jak słusznie bowiem dowodzi władza pozwana, wyrok sądu karnego orzeka wyłącznie o winie skarżącego co do samowolnego wzniesienia budynku, względnie niewykonania nakazu władzy rozbiórki tego domu, natomiast nie rozstrzyga kwestji, czy dom ten może być pozostawiony nadal ze stanowiska bezpieczeństwa publicznego. Te ostatnie sprawy rozstrzyga ocena domu ze stanowiska technicznego i oparte na tej technicznej opinji orzeczenie władzy policyjno-budowlanej, wydane w granicach przepisów prawa budowlanego.

W tym stanie rzeczy nie znajdując podstawy do uchylenia zaskarżonego orzeczenia, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

625.

SPRAWY BUDOWLANE.

Ingerencja władzy policyjno-budowlanej w sferę stosunków prywatno-prawnych.

Władza budowlana winna przy zatwierdzaniu projektów budowlanych opierać się na stwierdzonym stanie faktycznym.

Wyrok NTA z 15 września 1933 l. rej. 1062/30 w sprawie Dymitra Kryłowa przeciw Ministerstwu Robót Publ. w przedmiocie zatwierdzenia planu przybudówki.

Magistrat m. st. Warszawy — Urząd inspekcyjno-budowlany orzeczeniem z 5 września 1929 odmówił zatwierdzenia zamiennego projektu przybudówki wejścia do dozorcy w bramie posesji Nr. 3/5

przy placu Zamkowym w Warszawie, powołując się na to, że według art. 179 i 176 prawa budowlanego poz. 202/28 Dz. Ust., podwórze winno zajmować 25% działki zabudowanej ze względów sanitarnych i bezpieczeństwa ogniowego, i nadmieniając, że ul. Ślepa jest u wylotu zamknięta i mieszkania są oddalone od ulicy więcej, niż 30 m.

Od orzeczenia tego odwołał się właściciel posesji, podnosząc, że posesja jego ma zaledwie 20 m. głębokości i nie posiada takich lokali, z których wyjście byłoby tylko na podwórze, wobec czego oponował przeciwko stosowaniu postanowień art. 176 i 179 prawa budowlanego, twierdząc, iż w danym przypadku winien mieć zastosowanie jedynie art. 177 tegoż prawa. Zdaniem odwoławcy, obojętna dla sprawy winna być przyznawana zresztą przez niego okoliczność, że przez posesję jego przechodzą lokatorzy sąsiedniej posesji, zmuszeni do tego przez właścicieli nieruchomości, położonej przy ul. Podwale, którzy samowolnie w czasie wojny przegrodzili ulicę, wobec czego ulica Ślepa, zamknięta już uprzednio od strony placu Zamkowego posesją odwoławcy, została pozbawiona i drugiego wylotu w kierunku ul. Piekarskiej. Skoro jednak przechodzenie lokatorów sąsiedniej posesji nie jest oparte na tytule prawnym, gdyż nieruchomość odwoławcy nie jest obciążona tego rodzaju serwitutem, to posesja odwoławcy przy stosowaniu do niej prawa budowlanego winna być traktowana tak, jak gdyby przechodzenie przez jego posesję lokatorów sąsiedniej posesji nie miało miejsca.

Ministerstwo Robót Publ. nie uwzględniło tego odwołania, wywodząc w orzeczeniu z 2 grudnia 1929, że skoro w toku postępowania administracyjnego zostało ustalone, iż przez bramę posesji qpaestionis przechodzą lokatorzy, to z punktu widzenia prawa budowlanego jest obojętne, czy są to lokatorzy tego domu, czy też domów sąsiednich, a kwestja uprawnień tych lokatorów do przechodzenia przez posesję odwoławcy należy do właściwości sądów powszechnych.

Skarga do NTA zawiera zarzut obrazy art. 176 i 179 prawa budowlanego. W szczególności skarżący, przytaczając podane już w odwołaniu okoliczności, wywodzi, iż wprawdzie rozstrzyganie sporów na tle prawa własności i użytkowania nie należy do władz administracyjnych, to jednak w danym przypadku sporu takiego niema, wobec czego władza pozwana winna się liczyć z wykazanym stanem prawnym, a więc z brakiem serwitutu przechodu, a co za tem idzie, winna była zezwolić na zamierzoną przybudówkę według zamiennego planu, skoro posesja skarżącego ma zaledwie 20 m. głębokości, a przybudówka odpowiada wymaganiom bezpieczeństwa ogniowego i sanitarnym.

Po rozpoznaniu sprawy, NTA rozważył, co następuje:

Spornem zagadnieniem prawnem w sprawie niniejszej jest wyłącznie kwestja, czy władze budowlane przy stosowaniu prawa budo-

wlanego winny uwzględniać istniejący stan faktyczny, czy też opierać się na stanie prawnym, chociażby nie odpowiadał on okolicznościom faktycznym. Prawo budowlane, jak to wynika z jego treści, reguluje stosunki budowlane z punktu widzenia interesu publicznego, a przedewszystkiem interesu bezpieczeństwa zdrowia i bezpieczeństwa ogniowego. Te zaś interesy zależą nietyle od stanu prawnego, co od stanu faktycznego. Gdy zatem stosunki budowlane są lub mają być tego rodzaju, że mogą zagrażać zdrowiu albo bezpieczeństwu ogniowemu, to władza, powołana do przestrzegania przepisów budowlanych w interesie publicznym — a zagadnienia zdrowia i bezpieczeństwa ogniowego należą niewątpliwie do zagadnień publicznych — jest obowiązana regulować te stosunki w ten sposób, aby w istniejącym stanie faktycznym nie zachodziły warunki, zagrażające zdrowiu lub bezpieczeństwu ogniowemu. że w tych warunkach władza budowlana nie jest krępowana stanem prawnym odnośnych nieruchomości, wskazują wyraźnie przepisy art. 350 prawa budowlanego, odsyłające do drogi sporu sądowego tych wszystkich, którzy uważaliby, iż przez zastosowanie przepisów prawa budowlanego zostały naruszone ich prawa prywatne. W świetle powyższych wywodów NTA uznał, iż władza budowlana przy zatwierdzaniu projektów budowlanych winna opierać się na stwierdzonym stanie faktycznym i do tego stanu faktycznego przystosowywać przepisy prawa budowlanego, dotyczące istniejącego stanu.

W niniejszej sprawie jest niesporne, że przez posesję skarżącego przechodzą lokatorzy sąsiedniej posesji, których mieszkania są położone w odległości ponad 30 m. od placu Zamkowego, i że lokatorzy ci, jak to przyznaje skarżący, zmuszeni są do przechodzenia przez jego posesję wobec zamknięcia drugiego wylotu ul. Ślepej. Ten stan faktyczny stawia nieruchomość skarżącego w takiej sytuacji, jak gdyby stanowiła ona jedną działkę budowlaną z sąsiednią posesją, a to zarówno pod względem zdrowotnym, jak i bezpieczeństwa ogniowego, traktowanym z punktu widzenia interesu publicznego.

Ponieważ zaś szerokość dostępu do ulicy oraz rozmiar wolnej przestrzeni dla światła i powietrza regulują w powyższych warunkach przepisy art. 179 i 176 prawa budowlanego, przeto Trybunał uznał, iż pozwana władza, stosując w niniejszej sprawie postanowienie tych właśnie przepisów, nie dopuściła się ich naruszenia.

Gdy nadto skarga nie zawiera innych zarzutów, w szczególności co do prawidłowego zastosowania postanowień art. 176 i 179 prawa budowlanego, o ile wogóle te przepisy mają być zastosowane w niniejszej sprawie, to NTA skargę oddalił, jako nieuzasadnioną.

Przytoczony wyżej wyrok, aczkolwiek szerzej nie rozwija, oświetla jednak stanowisko NTA w sprawie ingerencji władz policyjno-budowlanych w sferę stosunków prywatno-prawnych przy wydawaniu zarządzeń na podstawie przepisów rozpo-

rządzenia z 16 lutego 1928 o prawie budowlanem i zabudowaniu osiedli. Przy wydawaniu pomienionych zarządzeń władze administracyjne spotykają się niejednokrotnie z całym splotem stosunków prywatno-prawnych, wynikających czy to z tytułu współwłasności budynku, czy z tytułu stosunków sąsiedzkich, czy też z umowy najmu. Na tem tle powstają liczne skargi na orzeczenia władz administracyjnych ze strony osób, które uważają się za dotknięte zarządzeniami władz, skierowanemi do właścicieli nieruchomości.

Trybunał, komentując przepisy prawa budowlanego, a w szczególności art. 377, 378, 350 tego prawa, wykreśla zasadniczą linję postępowania władz policyjno-budowlanych w tych sprawach. Obowiązkiem władzy policyjno-budowlanej jest mianowicie przestrzeganie interesu publicznego, a przedewszystkiem bezpieczeństwa życia i zdrowia ludzkiego. Zarządzenia władzy winny być stanowcze i — ażeby spełnić swoje zadanie, jako środki zapobiegawcze — być wykonywane możliwie najszybciej. W związku z tem władza policyjno-budowlana kieruje swoje zarządzenia do osoby znanego sobie właściciela budynku, względnie pełnomocnika, jako do osoby, która faktycznie danym budynkiem zarządza i może wykonać żądanie władz. Natomiast władza winna się wystrzegać wkroczenia w dziedzinę stosunków prywatno-prawnych, związanych z osobą, do której kieruje swoje zarządzenie, i nie wdawać się w rozstrzyganie sporów na tem tle, sprawy te bowiem zarówno w myśl art. 350 prawa budowlanego, jak i art. 2 k. p. c., należą wyłącznie do orzecznictwa sądowego (p. wyrok NTA z 3 listopada 1933 l. rej. 1674/31, OPA 624/34). W tym też kierunku wypowiada się Trybunał i w wyżej przytoczonym wyroku, nie uwzględniając zarzutów skarżącego, że rygory art. 176 i 179 prawa budowlanego nie mogą mieć do niego zastosowania, ponieważ z przechodu przez jego podwórze korzystają bezprawnie, bez jego zezwolenia, lokatorzy domu sąsiedniego, pozbawionego osobnej bramy. Trybunał zatem podkreśla obowiązek władzy przestrzegania bezpieczeństwa ogniowego, które mają na względzie wyżej powołane przepisy, i to niezależnie od stosunków sąsiedzkich lub powikłań w korzystaniu z prawa dysponowania swoją własnością.

Możnaby przytoczyć szereg wyroków, w których Trybunał konsekwentnie powyższej linji się trzyma. W wyroku np. z 18 maja 1933 l. rej. 7348/30 Trybunał wywodzi, że choćby została dowiedziona okoliczność, iż poszkodowany właściciel lokalu, pozbawionego dostatecznego światła z powodu pobudowania w podwórzu szopy drewnianej, którą władza nakazuje znieść, sam w swoim czasie przerobił okno i drzwi, a gdyby nie te przeróbki, szopa nie byłaby tak dla tego lokalu szkodliwa— niemniej ta okoliczność nie pozbawiłaby słuszności zarządzenia władzy policyjno-budowlanej o zniesieniu tej szopy, skoro zostało ustalone, że istnienie jej w stanie obecnym jest szkodliwe dla zdrowia i życia osób, zamieszkałych w pomienionym lokalu, zarządzenie bowiem władzy ma na celu nie ustalenie faktu, kto ponosi winę istniejącego stanu rzeczy, lecz zapobieżenie niepożądanym ze stanowiska bezpieczeństwa publicznego skutkom istnienia szopy.

W dziedzinie stosunków wzajemnych pomiędzy właścicielami domów i lokatorami NTA, wbrew skargom lokatorów, uznaje za uzasadnione i zgodne z przepisami prawa budowlanego (art. 377 i 380) zarządzenia władzy policyjno-budowlanej, nakazujące opróżnienie i rozbiórkę budynku, zagrażającego życiu lokatorów, chociażby budynek został doprowadzony do stanu ruiny z winy właściciela, który nie dokonywał w swoim czasie niezbędnego remontu, kierując się, być może, nawet chęcią pozbycia się lokatorów i niedostarczenia im lokalów zastępczych; lokatorzy pretensyj swoich dochodzić mogą w drodze sądowej (wyroki l. rej. 7032/30, 5173/31). Natomiast w wyroku z 24 marca 1931 l. rej. 1772/29 Trybunał nie przyznał władzy policyjno-budowlanej prawa nakazania rozbiórki budowli, wzniesionej bez zachowania przepisów prawa budowlanego, nie zagrażającej jednak bezpieczeństwu publicznemu.

Z drugiej strony Trybunał nie podzielił zarzutów właścicieli nieruchomości o niedopuszczalności wydawania przez władze policyjno-budowlane zarządzeń, nakazujących im dokonanie remontu wynajętych mieszkań, z powodu, że stosunki pomiędzy nimi a lokatorami regulują wyłącznie przepisy prawa cywilnego. Komentując art. 28 ustawy o ochronie lokatorów w związku z art. 377 i 380 prawa budowlanego, Trybunał dochodzi do wniosku, że sprawy te — ze względu na klęskę braku mieszkań — reguluje prawodawca polski i ze stanowiska publiczno-prawnego, że więc władze policyjno-budowlane mają prawo wydawać zarządzenia, nakazujące właścicielom domów dokonywanie takich napraw w mieszkaniach, które uznają za niezbędne ze stanowiska ochrony życia i zdrowia zajmujących je lokatorów, natomiast nie są uprawnione do nakazywania takich robót, które zmierzałyby tylko do zapewnienia lokatorom większych wygód przy korzystaniu z mieszkań (wyrok z 4 września 1933 l. rej. 2304/31, z 10 maja 1933 l. rej. 8532/30). Zgodnie z tem swojem zasadniczem stanowiskiem, orzekł Trybunał, że władza policyjno-budowlana nie miała podstawy prawnej do nakazania przerobienia okien w ścianie szczytowej na t. zw. „kodeksowe", gdy wskutek podziału posesji ściana szczytowa stała się murem granicznym, nie będącym wspólną własnością, nie zachodzą tu bowiem warunki, przewidziane w art. 377 i 380 prawa budowlanego, a wzajemny stosunek sąsiadów na tem tle podlega orzecznictwu sądu cywilnego (wyrok l. rej. 1722/31). Również nie przyznał Trybunał władzy prawa nakazania właścicielowi domu jednopiętrowego wybudowania komina wysokości dwupiętrowej, wobec wzniesienia sąsiedniej wielopiętrowej kamienicy, przepisy bowiem art. 377 i 380 prawa budowlanego uprawniają władzę budowlaną do nakazywania remontu budynków i mieszkań celem utrzymania ich w należytym stanie, nie dają natomiast podstawy do żądania wykonania nowych urządzeń, nowych inwestycyj, przez prawo budowlane wyraźnie nieprzewidzianych (wyroki l. rej. 6885/29, 9193/30).

Zajęte przez Trybunał w powyższej kwestji stanowisko potwierdzają zarówno przepis art. 350 obowiązującego prawa budowlanego, odsyłający osoby trzecie, które przez zarządzenie władzy budowlanej uważają się za dotknięte w swoich prawach prywatnych, do drogi sądowej, jak i okoliczność, że polskie prawo budowlane nie przewiduje obowiązku władzy do wzywania przy postępowaniu o zezwolenie na budowle sąsiadów i przyjmowania ich sprzeciwów, jak to miało miejsce pod rządem galicyjskiej budowniczej ustawy krajowej z 13 października 1899.

Niemniej zachodzi wątpliwość, czy linja powyższa da się utrzymać w całej rozciągłości we wszystkich wypadkach i czy władza policyjno-budowlana będzie mogła się uchylić od rozważania w niektórych wypadkach elementarnych kwestyj z dziedziny stosunków prywatno-prawnych, jak np. kwestji, w jakim stosunku prawnym do danej realności pozostaje osoba, która ubiega się o koncesję budowlaną, czy nie prosi o zezwolenie wzniesienia budynku na cudzym placu lub nadbudowy nad cudzym domem bez upoważnienia właściciela.

W tej ostatniej sprawie miała wątpliwości i naczelna władza administracyjna, będąca autorem obowiązującego prawa budowlanego, a mianowicie Ministerstwo Robót Publ., które w okólniku z 7 stycznia 1930 l. XV — 2149/29 oświadcza, że jakkolwiek art. 350 prawa budowlanego zastrzega, że udzielenie zezwolenia na budowę nie narusza praw osób trzecich, to z powyższego nie wynika, ażeby władza nie mogła odmówić pozwolenia na budowę w tych wypadkach, gdy ponad wszelką wątpliwość jest widoczne, że ubiegający się o pozwolenie na budowę zamierza budować na gruncie, stanowiącym cudzą własność.

Stosowanie przepisów prawa budowlanego nasunie tedy jeszcze sporo wątpliwości i interpretacji tych przepisów, a w szczególności art. 350, przez NTA nie można uważać jeszcze za ostatecznie ustaloną. *B. Kozłowski*

626.

PODATEK DOCHODOWY.

Różnice kursowe.

Wobec postanowień art. 21 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) potrącalność różnic kursowych, wyprowadzonych w zamknięciu rachunkowem przez osobę prawną, prowadzącą prawidłowe księgi handlowe, winna być oceniona w odniesieniu do warunków tego okresu operacyjnego, którego dotyczy zamknięcie [1]).

Wyrok NTA z 5 lutego 1934 l. rej. 7103/29 w sprawie Tow. przemysłowo-handlowego Block-Brun Sp. Akc. w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1927.

...Władza wymiarowa doliczyła do dochodu podatkowego skarżącej różnice kursowe, wyprowadzone w zamknięciu rachunkowem za r. 1926, a to w sumie 29.060 zł 75 gr na pożyczkach, zaciągniętych w obcych walutach, zaś w sumie 4.830 zł 24 gr na zobowiązaniach za zakupione towary. Wskutek odwołania skarżącej Ministerstwo Skarbu zmieniło tę decyzję o tyle, iż uwzględniło sumę 28.512 zł 30 gr, jako faktycznie poniesioną stratę na kursie zobowiązań w obcych walutach, natomiast nie uwzględniło dalszej kwoty 548 zł 45 gr straty na pożyczkach i kwoty 4.830 zł 24 gr straty kursowej na zobowiązaniach za zakupione towary z powodu nieudowodnienia pokrycia tych różnic nawet w latach następnych.

Skarżąca zarzuca, że wyprowadzenie różnic kursowych, wynikłych ze spadku złotego w ciągu r. 1926, w zamknięciu rachunkowem za ten rok, było zgodne z prawidłami buchalterji i w świetle przepisów ustawy o podatku dochodowym nie mogło ulec sprostowaniu przez władze skarbowe.

NTA rozważył, co następuje:

Jak to NTA już niejednokrotnie orzekł i uzasadnił — m. i. w wyroku z 16 września 1932 l. rej. 4674/28 w sprawie Łódzkiej Fabryki Kapeluszy Sp. Akc. [2]) — różnice kursowe nie zawsze mają charakter rezerwy niepotrącalnej, a decydującą dla oceny ich charakteru jest okoliczność, czy zaksięgowanie tych różnic było w dacie bilansu uzasadnione starannie rozważonemi okolicznościami faktycznemi, nakazującemi przewidywać z dostateczną pewnością, iż w terminie płatności będą musiały być przez podatnika poniesione.

---

[1]) Analogiczną tezę ustalił NTA odnośnie do odpisu na straty nieściągalnych pretensyj w wyroku z 17 kwietnia 1929 l. rej. 1257/26, Zbiór wyroków Nr. 75 S.

[2]) OPA 3/32.

Otóż uzasadnienie zaskarżonej decyzji, opierające się widocznie na zbadaniu faktów późniejszych, zaszłych po dacie bilansu, i wnioskujące z faktycznie poniesionych w późniejszych okresach gospodarczych wydatków z tytułu różnic kursowych, pochodzących z r. 1926, o zasadności ich księgowania w zamknięciu rachunkowem za ten rok — nie może być uznane za dostateczne.

Decydującym bowiem momentem dla kwalifikacji pozycyj bilansowych jest moment daty bilansu i według okoliczności faktycznych, istniejących w tym momencie, należało ocenić prawidłowość dokonanych przez skarżącą księgowań. Jeśli się zważy charakter zobowiązań quaestionis (krótkoterminowe pożyczki względnie zobowiązania za kupiony dla dalszej odprzedaży towar) i kursy walut w dniu 31 grudnia 1926 — nie można wywodów odwołania, motywowanego temi okolicznościami faktycznemi, uznać za nieuzasadnione tylko z tego powodu, iż faktyczne poniesienie zaksięgowanych 31.XII.1926 strat w późniejszych okresach czasu nie zostało stwierdzone.

Nierozprawienie się w zaskarżonej decyzji z zarzutami odwołania w odniesieniu do nadwyżki 548 zł 45 gr — której powstania akta nie wyjaśniają — oraz w odniesieniu do sumy 4.830 zł 24 gr uznał tedy NTA za istotną wadliwość postępowania....

627.

PODATEK DOCHODOWY.

Nadwyżka, uzyskana ze sprzedaży własnych akcyj II emisji po kursie giełdowym, wyższym od emisyjnego.

Wykazana w zamknięciu rachunkowem jako zysk nadwyżka, uzyskana ze sprzedaży własnych akcyj II emisji po kursie giełdowym, wyższym od emisyjnego, nie podlega odliczeniu od dochodu.

Wyrok NTA z 12 lutego 1934 l. rej. 1081/29 w sprawie Tow. Zakładów Żyrardowskich Sp. Akc. w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1926.

Izba Skarbowa Grodzka w Warszawie wymierzyła skarżącej na r. 1926 podatek dochodowy, biorąc za podstawę zysk bilansowy 103.768 zł 97 gr, do którego doliczono różnicę w remanentach i wydatki społeczne 535.207 zł 04 gr, odliczono natomiast od zysku bilansowego mieszczącą się w nim kwotę 416.799 zł 52 gr, uzyskaną na różnicy kursowej sprzedanych po kursie giełdowym przez skarżącą własnych akcyj II emisji, nie rozebranych w toku emisji. Odwołanie skarżącej Ministerstwo Skarbu odrzuciło i zwróciło sprawę I instancji

celem uzupełnienia wymiaru przez doliczenie do dochodu odliczonej poprzednio kwoty 416.799 zł 52 gr. Przeciw wydanemu zgodnie z tą decyzją ponownemu nakazowi płatniczemu skarżąca wniosła odwołanie, w którem zarzuciła obrazę art. 7 i 19 ustawy o podatku dochodowym, nie kwestjonując prawności uzupełniającego wymiaru. Odwołania tego Ministerstwo nie uwzględniło, powołując się na art. 21 ustawy o podatku dochodowym i na to, że art. 7 i 19 nie mają zastosowania do osób prawnych, prowadzących prawidłowe księgi handlowe. Decyzję tę z 3 grudnia 1928 zaczepia skarga, podnosząc, iż art. 7 i 19 ustawy mają w niniejszym wypadku zastosowanie i że na podstawie tych artykułów zysku ze sprzedaży własnych akcyj po kursie wyższym od emisyjnego nie można uważać za dochód, podlegający opodatkowaniu, czemu przepis art. 21, jako szczegółowy i stojący w związku z innemi przepisami, nie stoi na przeszkodzie....

NTA ... zarzutu obrazy art. 7 i 19 ustawy o podatku dochodowym nie uznał za uzasadniony.

Nierozebrane bowiem w toku emisji akcje zostały następnie przez skarżącą sprzedane po kursie giełdowym, wyższym od emisyjnego, i zysk na tej tranzakcji osiągnięty został uwzględniony w rachunku zysków i strat jako zysk bilansowy. W myśl zaś przepisu art. 21 ustawy podstawę ustalenia dochodu stanowi przedewszystkiem bilans. Zarzuty, oparte na art. 7 i 19 ustawy, są nietylko prawnie nieuzasadnione, gdyż przepisy te nie mają zastosowania do osób prawnych, prowadzących prawidłowe księgi handlowe (co NTA już niejednokrotnie orzekł, np. w wyrokach z 16 stycznia 1929 l. rej. 5270/26, z 20 marca 1931 l. rej. 1135/28 i i.), ale ponadto nie znajdują oparcia w stanie faktycznym sprawy. Własne akcje nie są przedmiotem lokaty kapitału spółki akcyjnej i zysk na ich sprzedaży nie jest realizacją majątku spółki, lecz ma charakter jednorazowego przychodu, wywołanego pomyślną konjunkturą. Chybiony jest również argument wysnuty z art. 8 p. 2 ustawy, że sprzedaż akcyj była aktem tworzenia kapitału, gdyż na kapitał została zaliczona w bilansie ta część uzyskanej ceny, która odpowiadała cenie emisyjnej, a tylko nadwyżka nad tę cenę została zaliczona jako zysk i tylko ta nadwyżka jest przedmiotem zaskarżonego orzeczenia.

Należało zatem skargę oddalić.

W związku z tematem powyższego wyroku powstają następujące pytania prawne:

1) czy osiągnięta w sposób, określony w wyroku, nadwyżka z emisji stanowi t. zw. agio emisyjne,
2) czy agio emisyjne podlega opodatkowaniu jako zysk spółki,

3) czy przy wymiarze podatku dochodowego ma znaczenie ta okoliczność, iż powyższa nadwyżka była przelana na rachunek zysków i strat, a nie na kapitał zapasowy.

Na pytania powyższe należy, zd. m., udzielić następującej odpowiedzi:

ad 1) Agio emisyjne w ścisłem tego słowa znaczeniu stanowi różnicę pomiędzy wartością nominalną nowej emisji a kursem emisyjnym, t. j. kursem, po którym zarząd obowiązany jest zaofiarować nową emisję czy to poprzednim akcjonarjuszom, czy też osobom trzecim (art. 115 ust. 2 Pr. akc.). Jest rzeczą oczywistą, iż ustalony przez właściwe organa spółki kurs emisji jest kursem minimalnym. Nic nie stoi na przeszkodzie, by zarząd osiągnął za nową emisję cenę wyższą ponad kurs emisyjny. W praktyce zachodnio-europejskiej, a częściowo i naszej, ustalił się zwyczaj, że przy większych emisjach tworzy się syndykat, t. zw. syndykat emisyjny lub gwarancyjny, który ręczy za przeprowadzenie emisji. W rzeczywistości syndykat nie przyjmuje emisji na własny rachunek, a rozprzedaje akcje osobom innym, przyczem może osiągnąć nadwyżkę, która według porozumienia spółki z syndykatem może przypaść bądź na rzecz spółki emitującej nowe akcje, bądź na rzecz syndykatu lub wreszcie może być podzielona pomiędzy spółkę a syndykat.

Komentatorowie niemieccy, Brodmann, Staub-Pinner (w uwagach do § 262 niem. kod. handl.) oraz Evers (komentarz do KörpStG, wyd. 2, 1927, str. 538) z powołaniem się na judykaturę Reichsgerichtu i Reichsfinanzhofu stwierdzają, że w razie utworzenia konsorcjum dla uplasowania nowej emisji akcyj, cała nadwyżka, uzyskana przez spółkę, stanowi agio emisyjne. Z polskich monografij kwestję tę porusza i w identyczny sposób rozstrzyga Jerich (Kapitał akcyjny, 1934, str.33).

W konkluzji więc dochodzimy do wniosku, że nadwyżka, uzyskana z nowej emisji akcyj przez Tow. Zakładów Żyrardowskich, stanowiła w istocie swojej agio emisyjne.

ad 2) Kwestja opodatkowania agia emisyjnego posiada bardzo bogatą literaturę i judykaturę na Zachodzie.

W wyniku długotrwałych dyskusyj zwyciężył powszechnie (z wyjątkiem, zdaje się, Włoch) pogląd, iż agio emisyjne nie stanowi dochodu spółki i wobec tego nie może być przedmiotem podatku dochodowego. Pogląd ten uważany jest za całkowicie utrwalony (Strutz w komentarzu do pruskiego podatku dochodowego mówi o samem zagadnieniu, że jest to „eine erledigte Streitfrage").

Agio jest wpłatą na kapitał własny spółki. Jest to forma wpłaty na kapitał akcyjny, zyskiem bowiem spółki jest nadwyżka, któraby pozostała po spłaceniu pasywów i tego, co wnieśli do spółki akcjonarjusze. Gdyby po emisji nastąpiła natychmiastowa likwidacja spółki, akcjonarjusze otrzymaliby tylko to, co wnieśli, i nic ponadto.

W Polsce kwestja opodatkowania agia emisyjnego dotychczas nie została załatwiona. NTA w tej sprawie się nie wypowiedział, Ministerstwo Skarbu zaś okólnikiem z 24 lutego 1931 L. D. V. 5377/2/29 (Zbiór okólników, 1933, str. 221) wyjaśniło, że „nadpłaty emisyjne, pobierane ponad wartość nominalną emitowanych przez spółki akcyjne akcyj, nie są przychodem, wynikającym z operacyj danego przedsiębiorstwa, ani też przychodem z realizacji należących do niego przedmiotów majątkowych, lecz jako przychód zzewnątrz, ściśle związany z organizacją samego przedsiębiorstwa — nie podlegają doliczeniu do dochodu podatkowego w wypadkach, gdy odnośna spółka przekazuje je na fundusze rezerwowe. Gdyby jednak spółka nadpłat emisyjnych nie przekazała na fundusze rezerwowe, lecz doliczyła je do zysku danego roku operacyjnego, z którego wypłaca tantjemy, dywidendy i t. p., wówczas nadpłaty emisyjne, jako część składowa zysku bilansowego, narówni z innemi pozycjami tego zysku, podlegać będą opodatkowaniu".

ad 3) Okoliczność, czy agio emisyjne przelane zostało do kapitału rezerwowego, czy też nie, jest, zd. m., dla wymiaru podatku dochodowego całkowicie obojętna. Podstawą wymiaru podatku dochodowego jest wszelkie zwiększenie się majątku spółki bez różnicy, czy podwyższenie to zostało zaksięgowane na rachunku zysków i strat, czy też na innem koncie, a jeżeli, jak to wyżej starałem się wykazać, agio nie stanowi zysku spółki, i w razie przelania na kapitał zapasowy nie podlega podatkowi, to i przeniesienie tego agia na rachunek zysków i strat nie powinno powiększać podstawy wymiaru. Zauważyć przytem należy, że kwestja, czy nadwyżka, osiągnięta ponad kurs emisji, powinna być przelana do kapitału zapasowego, jest w literaturze niemieckiej sporna, jednakże za bezsporne uchodzi, iż nadwyżka ta opodatkowaniu nie podlega. Pogląd ten uważam za całkowicie słuszny i na tle naszych przepisów.

Z powyższych wywodów wynika, iż stanowisko zajęte przez Ministerstwo Skarbu, o ile chodzi o zwolnienie agia z pod opodatkowania, należy uznać za słuszne. Nie mogę tylko podzielić stanowiska okólnika, gdy uzależnia zwolnienie agia od podatku od okoliczności, czy agio przelane zostało na kapitał zapasowy. Jestem zdania, że także w przypadku rozstrzygniętym wyrokiem NTA należało nadwyżkę, osiągniętą ponad kurs emisyjny, chociaż była zaksięgowana na rachunku zysków i strat, wyłączyć z podstawy wymiaru podatku dochodowego.

W. J. Szatensztejn

628.

PODATEK DOCHODOWY.

Zgaśnięcie obowiązku podatkowego a obowiązek złożenia zeznania.

Przepis art. 50 ustawy o podatku dochodowym, nakazujący składanie zeznań tym płatnikom, których dochód roku, poprzedzającego rok podatkowy, podlega opodatkowaniu, statuuje obowiązek złożenia zeznania także i w tym przypadku, gdy w roku podatkowym już dochodu nie osiągnęli, a zatem ich obowiązek podatkowy z upływem roku, poprzedzającego rok podatkowy, zgasł. (Teza).

Wyrok NTA z 27 lutego 1934 l. rej. 6498/29 w sprawie Hugona Boettgera w Praust przeciw Komisji Odwoławczej w Grudziądzu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

Skarżącemu wymierzono na zasadzie art. 1 p. 2 lit. a) oraz art. 50 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym podatek dochodowy na r. 1928 od dochodu z posiadanej przez skarżącego do grudnia 1927 nieruchomości na terenie Państwa Polskiego. Przeciw temu wymiarowi wniósł skarżący odwołanie, w którem twierdził, że w dniu 15 grudnia 1927 ani nie mieszkał na terenie Rzeczypospolitej, ani nie posiadał już na tym terenie nieruchomości, gdyż swój udział w własności majętności Stary Wiec przed tym dniem sprzedał. Na tej zasadzie faktycznej opierał skarżący wniosek, iż nie podlega podatkowi docho-

dowemu w r. 1928, zaczem wymiar tego podatku nie był uzasadniony. Odwołania tego Komisja nie uwzględniła.

Przeciw tej decyzji wniósł skarżący skargę, którą opiera na twierdzeniu, iż posiadaną na terenie Rzeczypospolitej nieruchomość w dniu 16 grudnia 1927 sprzedał, zaczem w myśl art. 80 jego obowiązek podatkowy z końcem grudnia 1927 zgasł. Dalej twierdzi skarżący, że w r. 1927 nie osiągnął dochodu, przekraczającego 1500 zł, zaczem nie miał obowiązku składania zeznania o dochodzie, a władza nie mogła zastosować rygoru art. 50 ust. 5 bez poprzedniego wezwania go do złożenia zeznania.

NTA rozważył, co następuje:

Skarżący, jako obcokrajowiec, zamieszkały poza granicami Rzeczypospolitej, a posiadający w ciągu r. 1927 nieruchomość na terenie Państwa, podlegał opodatkowaniu w myśl art. 1 p. 2 lit. a) od dochodu, uzyskanego z tej nieruchomości. Wobec tego podlegał on ogólnemu obowiązkowi, nałożonemu w art. 50 ustawy o podatku dochodowym, złożenia zeznania o tym dochodzie. Obowiązek ten nie jest bynajmniej związany ani z datą 15 grudnia, ani z miejscem zamieszkania, gdyż przepisy, wspominające o tej dacie i miejscu zamieszkania, mają na celu jedynie wskazanie właściwej władzy, której zeznanie należy złożyć, i do skarżącego, jako niezamieszkałego na terenie Rzeczypospolitej, z natury rzeczy nie mają zastosowania. Właściwą władzę bowiem w stosunku do skarżącego oznacza art. 30 ust. 2 i 4 ustawy i u tej władzy winien on był złożyć zeznanie w myśl art. 51 ust. 2 ustawy.

Nie ma natomiast zastosowania do skarżącego przepis art. 80, gdyż odnosi się on wyłącznie do osób, wymienionych w części drugiej art. 76, a więc osób, które nie pobierając poprzednio żadnych dochodów ze źródeł, na terenie Rzeczypospolitej się znajdujących, otworzyły w Polsce przedsiębiorstwo, obrały sobie tu zamieszkanie lub siedzibę, albo przybyły do Polski w celach zarobkowania. Skarżący, jako zamieszkały zagranicą, a osiągający dochód ze źródeł, położonych w Polsce, pod przepis art. 76 ust. 2 oczywiście nie podpada, tem samem więc i powoływanie się na zgaśnięcie jego obowiązku podatkowego w myśl art. 80 jest całkowicie chybione.

Jak z powyższego wynika, zarzuty odwołania były prawnie nieuzasadnione, a decyzja, nieuwzględniająca odwołania, całkowicie w ustawie uzasadniona.

Wywody skargi, dotyczące nieosiągnięcia dochodu w r. 1927, oraz wysnute stąd dalsze zarzuty pomija NTA, jako podniesione dopiero pierwszy raz w skardze, zaczem nie podlegające rozpoznaniu

przez NTA w myśl art. 83 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o NTA....

Podniesione wreszcie przy rozprawie przez zastępcę skarżącego argumenty, wysnute z przepisów §§ 140, 143 i 108 rozp. wykon., również nie mogą być uznane za słuszne.

§ 140 rozp. wykon. określa początek i koniec obowiązku podatkowego. Obowiązkiem podatkowym jest niewątpliwie abstrakcyjne zobowiązanie do poniesienia ciężaru podatkowego, związane przez przepis ustawowy z zaistnieniem pewnego stanu faktycznego — w odróżnieniu od zobowiązania podatkowego, będącego już skonkretyzowanem w sposób prawem przepisany i wymagalnem roszczeniem Państwa. Otóż obowiązek podatkowy w odniesieniu do podatku dochodowego określają art. 1 do 6 ustawy o podatku dochodowym, stanowiące, iż podatkowi temu podlegają osoby fizyczne i prawne, bliżej określone, osiągające również bliżej temi przepisami określone dochody. Konkretne zaś zobowiązanie podatkowe powstaje w myśl art. 13 i 87 ustawy w terminach płatności, określonych w ustawie, a przypadających kalendarzowo na t. zw. rok podatkowy, t. j. rok następny po roku, w którym zostały osiągnięte dochody, czyli w którym ziściły się warunki zaistnienia obowiązku podatkowego. Zgodnie z temi przepisami ustawy określa rozporządzenie wykonawcze w § 1 treść obowiązku podatkowego, a w § 140 czas jego powstania i zgaśnięcia, regulując odrębnemi przepisami sposób i czas powstania konkretnego zobowiązania podatkowego. W rzędzie tych ostatnich przepisów stoi cytowany przez stronę skarżącą przepis § 108, odnoszący się jedynie do proceduralnych obowiązków podatnika, oczywiście niezależnych od rozmiarów obowiązku podatkowego tegoż podatnika w momencie dopełniania tych formalnych i proceduralnych konsekwencyj istnienia obowiązku podatkowego w okresie miarodajnym w myśl art. 13.

Okoliczność, że wymiar i płatność podatku od tego dochodu z tego okresu następuje dopiero po zgaśnięciu obowiązku podatkowego jest oczywistym wynikiem postanowień formalnych i proceduralnych ustawy, których zastosowanie nie jest czasowo ograniczone i którym płatnik podlega, mimo zgaśnięcia abstrakcyjnego obowiązku podatkowego, tak długo, póki wszystkie jego konkretne, z tego obowiązku wynikłe zobowiązania nie będą skonsumowane. W szczególności, o ile chodzi o obowiązek składania zeznania o dochodzie, jasny przepis art. 50, nakazujący składanie zeznań tym płatnikom, których dochód z roku *poprzedzającego rok podatkowy* podlega opodatkowaniu, statuuje w sposób niewątpliwy obowiązek złożenia zeznania także i w tym przypadku, gdy w roku *podatko-*

wym już dochodu nie osiągnęli, a zatem ich obowiązek podatkowy z upływem roku poprzedzającego rok podatkowy zgasł.

Powołanie się zaś na przepis § 143 rozp. wykon. jest już z tego powodu niewłaściwe, iż przepis ten — jak wyraźnie z jego treści wynika — nie odnosi się do dochodów fundowanych.

W tym stanie rzeczy NTA skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

Zasadnicza kwestja, wypływająca z powyższego orzeczenia NTA i wymagająca rozważenia, jest taka: Jaki ma wpływ zgaśnięcie źródeł dochodu na obowiązek podatkowy — a tem samem, w konsekwencji, na obowiązek składania zeznania o dochodzie?

I. W polskiej ustawie o podatku dochodowym kwestja ta jest nierozstrzygnięta: otwarte są przeto drzwi interpretacji. Życie zaś wymaga nieraz odpowiedzi na powyższe pytanie; w niedługim zapewne czasie zjawisko to wystąpi w wielu dziedzinach w Polsce w postaci masowej. Masowo zwolnieni rejenci w r. 1933 mieli źródło dochodów, które z końcem r. 1933 zgasło. Czy w r. 1934 mają podlegać obowiązkowi podatkowemu i tem samem obowiązkowi składania zeznań podatkowych? To samo odnosi się do wielkiej rzeszy kupców, przemysłowców i t. d., którzy w czasie przesilenia gospodarczego zwijają swoje przedsiębiorstwa, które w roku poprzednim dały może pewien dochód.

Z tych przykładów wnioskować wolno, że wspomniana kwestja — poza zasadniczym — nabierze prawdopodobnie w najbliższej przyszłości poważnego praktycznego znaczenia. Tem bardziej przeto zasługuje ona na uwagę — wobec niewątpliwej luki pod tym względem w polskiem ustawodawstwie.

Jeżeliby wolno wysnuwać wnioski o intencji ustawodawcy z przepisów wykonawczych, to z ustępu 2) § 140 rozp. wykon. wynikałaby jasna i łatwa odpowiedź na postawione na wstępie tych uwag zasadnicze pytanie, ponieważ „z końcem tego roku, w którym zaistniały okoliczności, uzasadniające zgaśnięcie obowiązku podatkowego", gaśnie obowiązek podatkowy osób fizycznych i prawnych; przepis ten — niestety — wydany tylko przez władzę wykonawczą, nie ma oczywiście znaczenia ustawy i każdej chwili może być przez władzę zmieniony i uchylony.

Pozwolę sobie na tem miejscu w związku z tą częścią motywów orzeczenia NTA, która mówi o § 140 rozp. wykon., zauważyć, że ustawie naszej obce jest nietylko pojęcie „abstrakcyjnego zobowiązania do ponoszenia ciężaru podatkowego", ale nawet idea sama takiego pojęcia; przeciwnie, wolno domniemywać się, z dwóch, m. zd., powodów, że konkretny obowiązek podatkowy gaśnie z końcem roku, w którym zgasło źródło dochodu, a to: po pierwsze ze względu na brzmienie art. 1 ustawy, który mówi wyraźnie, że podatkowi podlegają ci, którzy:

2) a) posiadają nieruchomości, wierzytelności i t. d.,
b) wykonują przedsiębiorstwa handlowe i przemysłowe i t. d.,
c) pobierają dochody w postaci tantjem,
5) a) osoby prawne, których zarząd znajduje się i t. d. (a nie — posiadali, wykonywali i t. d.)

i powtóre — ze względu na jasny przepis cyt. § 140 rozp. wykon. (ustęp 2), powyżej przytoczony.

W nawiasie zaznaczam nietrafność wywodów NTA odnośnie do § 143 rozp. wykon., gdyż — jak to niewątpliwie wynika z podtytułu do § 143 — przepis ten odnosi się tylko do art. 80 i 81 ustawy.

Mimo tedy wspomnianego braku w naszej ustawie o podatku dochodowym jasnego i wyraźnego przepisu w kwestji: jaki ma wpływ zgaśnięcie źródeł dochodu

na obowiązek podatkowy — należy, sądzę, odpowiedzieć inaczej na to pytanie, aniżeli to czyni NTA w swem orzeczeniu.

Stanowisko NTA, że wygaśnięcie źródeł dochodu nie ma wpływu na obowiązek podatkowy, wydaje mi się rzeczowo nieuzasadnione, a motywy, w orzeczeniu naprowadzone, nie są przekonywające.

II. W literaturze naukowej t. zw. Quellentheorie, licząca wielu zwolenników i przyjęta w pruskiem ustawodawstwie i w wielu innych niem. państwach, najlepiej opracowana przez Fuistinga (zob. także doskonałą pracę R. Meyera p.t. „Das Zeitverhältnis zwischen der Steuer und dem Einkommen und seinen Theilen", Wiedeń, 1901, str. 186), głosi, iż nie należy przy opodatkowaniu uwzględniać dochodu z tego źródła, które nie istniało z początkiem roku podatkowego. Teorja ta znalazła swój wyraz także w judykaturze austr. Tryb. Admin., a sformułowana została dobitnie, może najdobitniej, w orzeczeniu tego sądu z 17 stycznia 1901 L. 436, Budw. Nr. 44/F: „Objekt der Besteuerung ist... das Einkommen des Steuerjahres. Hieraus folgt zunächst, dass für die Besteuerung nur eine im Besteuerungsjahre bestehende Einkommensquelle in Betracht kommen kann, nicht aber eine Einkommensquelle, aus der zwar im Vorjahre ein Einkommen geflossen ist, die aber mit Eintritt des Steuerjahres nicht mehr existiert". Teorja ta także i z tego względu wydaje mi się słuszna, ponieważ, jak to podniósł niedawno znakomity teoretyk podatku dochodowego J. Popitz, nadaje się ona doskonale i najlepiej do zastosowania w praktyce podatkowej.

Wiadomo, że polski ustawodawca w dziedzinie konstrukcji podatku dochodowego wzorował się na ustawach Austrji i Prus.

Przeciwstawieniem powyższej teorji są różne teorje, różnej nazwy (Bilanztheorie, Reinvermögenszugangstheorie i t. d.), pokrywające się mniej więcej ze stanowiskiem omawianego orzeczenia NTA. Bliższe omówienie i ocena tych teoryj na tem miejscu jest niemożliwa.

III. Omawiane orzeczenie NTA ma charakter fiskalny. W ustawie nie znajduje dostatecznego uzasadnienia, — oparte jest, wobec luki w ustawie, na interpretacji, w duchu pro fisco.

Być może, że NTA stał na takiem stanowisku: A osiągnął w r. 1930 dochód z realności 3000 zł. W r. 1931 zapłacił z tego 93 zł; w r. 1931 miał dochód również 3000 zł. W r. 1932 uiścił 93 zł podatku. W r. 1932 dochód był taki sam, ale źródło dochodu zgasło w tym roku. Gdyby nie podlegał w r. 1933 podatkowi, to od trzykrotnych dochodów po 3000 zł opłaciłby tylko dwukrotnie podatek. Dochód więc jednego roku wymknąłby się z pod opodatkowania.

Zapewne, ale nasza ustawa stoi niewątpliwie na tem stanowisku, że przedmiotem podatku dochodowego jest wogóle dochód roku podatkowego, a tylko z technicznych względów za podstawę opodatkowania i określenia wysokości podatku ustawodawca uznaje dochód roku, poprzedzającego rok podatkowy, które to dwa pojęcia atoli są zupełnie różne. I dlatego właśnie art. 1 naszej ustawy wymaga, ażebym, jeżeli mam być opodatkowany od dochodu z nieruchomości w roku podatkowym 1933, posiadał nieruchomość w tym roku. Jeżeli ją sprzedałem z końcem r. 1932, to w myśl § 140 rozp. wykon. przestałem podlegać obowiązkowi podatkowemu z końcem tego roku, w którym ją sprzedałem („zaistniały okoliczności, uzasadniające zgaśnięcie obowiązku podatkowego").

IV. Temat powyższy powinienby być wszechstronnie oświetlony w literaturze, a przedewszystkiem powinien być jak najrychlej w noweli do podatku dochodowego autorytatywnie unormowany.

Jerzy Michalski

629.

PODATEK DOCHODOWY.

Zeznanie na pierwszy rok podatkowy u płatników, których rok operacyjny nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym.

Płatnicy, których rok operacyjny nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym, obowiązani są do złożenia zeznania za pierwszy okres dopiero po upływie pełnego roku operacyjnego (art. 13 w związku z art. 76 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 6 kwietnia 1934 l. rej. 3192/30 w sprawie Elektrowni Okręgowej Ligota Sp. z ogr. odp. w Piotrowicach przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1925.

Niesporne jest, iż skarżąca spółka rozpoczęła swą działalność w dniu 1 lipca 1924, a pierwsze zamknięcie rachunkowe sporządziła na dzień 30 czerwca 1925, gdyż jej rokiem operacyjnym jest okres od 1 lipca do 30 czerwca.

Spór toczy się o interpretację art. 13, 50 i 76 ustawy o podatku dochodowym, z których, zdaniem władzy pozwanej, wyniknął dla skarżącej obowiązek złożenia zeznania o dochodzie na rok podatkowy 1925, a dla władzy wymiarowej prawo wymierzenia w roku podatkowym 1925 podatku od dochodu, osiągniętego w okresie czasu od 1 lipca 1924 po koniec r. 1924.

NTA rozważył, co następuje:

Art. 76 ustawy o podatku dochodowym ustala początek obowiązku podatkowego na początek roku po nastaniu stosunków, uzasadniających ten obowiązek. Art. 50 nakazuje płatnikom, których dochód w roku, poprzedzającym rok podatkowy, przekroczył granicę, uzasadniającą powstanie obowiązku podatkowego, złożenie zeznań o dochodzie. Art. 21 nakazuje ustalenie podlegającego opodatkowaniu dochodu osób prawnych, prowadzących prawidłową księgowość, na podstawie zamknięć rachunkowych, sporządzonych zgodnie z art. 13, a zatem obejmujących ostatni przed rokiem podatkowym rok kalendarzowy lub operacyjny.

Skoro ustawa o podatku dochodowym przyznała w art. 13 podatnikom prawo opodatkowania ich dochodów, osiągniętych w ostatnim roku gospodarczym lub operacyjnym, choćby niezgodnym z rokiem kalendarzowym, musi być konsekwentnie przyjęte, iż ustawa,

mówiąc w artykułach 50 i 76 o roku, bez jego bliższego oznaczenia, myślała nietylko o roku kalendarzowym jako regule, lecz i o roku operacyjnym lub gospodarczym, jako dopuszczalnym w myśl art. 13 wyjątku. Wynika stąd, iż terminy, w tych artykułach wymienione, muszą być liczone od upływu całego pierwszego roku kalendarzowego lub operacyjnego i że dla osoby prawnej, prowadzącej prawidłowe księgi, obowiązek podatkowy i obowiązek złożenia zeznania powstaje konkretnie dopiero po upływie całego pierwszego roku operacyjnego, zamkniętego pierwszem zamknięciem rachunkowem, a nie już po upływie pierwszego roku kalendarzowego, na który przypada część jej roku operacyjnego. Inaczej bowiem nie byłoby możliwe w pierwszym roku podatkowym zastosowanie art. 21, t.j. oparcie opodatkowania na zyskach bilansowych, ani nie byłaby dochowana reguła art. 13 i § 22 rozp. wykon., iż opodatkowaniu podlegają kolejne całoroczne okresy czasu.

Skoro zatem władza pozwana zatwierdziła wymiar podatku dochodowego skarżącej na rok podatkowy 1925, który nie był jeszcze rokiem następującym po ukończeniu pierwszego roku operacyjnego skarżącej, NTA orzeczenie zaskarżone, jako niezgodne z ustawą, uchylił.

630.

PODATEK DOCHODOWY.

Zewnętrzne oznaki — stosowanie w przypadku niezłożenia zeznania; znaczenie okoliczności, że płatnik miał także dochód z uposażenia.

1. Okoliczność, że płatnik nie złożył zeznania o dochodzie (art. 50 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.), nie uzasadnia jeszcze ustalenia ogólnego dochodu na podstawie zewnętrznych oznak (art. 64 ustawy).

2. Przy ustalaniu ogólnego dochodu na zasadzie art. 64 ustawy władza winna odpowiednio uwzględnić fakt, iż płatnik miał także dochód z uposażenia służbowego, opodatkowany według działu II ustawy. (Tezy).

Wyrok NTA z 16 marca 1934 l. rej. 1803/31 w sprawie Edmunda Gerstenfelda przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej I we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

Skarżącemu wymierzono z urzędu na r. 1928 podatek dochodowy w kwocie 16.000 zł na podstawie art. 64 ustawy o podatku docho-

dowym (poz. 411/25 Dz. Ust.). Odwołania, wniesionego przeciw temu wymiarowi, Komisja Odwoławcza orzeczeniem z 15 kwietnia 1929 nie uwzględniła, podając w uzasadnieniu, iż wymiar podatku jest uzasadniony w postanowieniach ustawy o podatku dochodowym, w szczególności art. 50 i 64. . . .

Trafne jest stanowisko skargi o tyle, iż okoliczność, że płatnik nie złożył zeznania i skutkiem tego popadł w zaoczność z art. 50 ust. 5, nie uzasadnia jeszcze ustalenia ogólnego dochodu na podstawie zewnętrznych oznak. Tezę podobnej treści Trybunał ustalił już w wyroku z 12 grudnia 1930 l. rej. 4568/28 (Zbiór wyroków Nr. 404 S) w odniesieniu do przypadku zaoczności z art. 63 ust. 2. Niema podstawy do odmiennego w tym względzie traktowania przypadku zaoczności z art. 50 ust. 5.

Jak na to wskazał NTA w powołanym wyroku, art. 64 dozwala ustalenia ogólnego dochodu, podlegającego podatkowi, na podstawie zewnętrznych oznak tylko w tym przypadku, o ile Komisja uzna dane, jakiemi rozporządza, za niedostateczne do obliczenia wysokości dochodu. Przepis wykonawczy zaś (§ 131 rozporządzenia poz. 298/21 Dz. Ust.) każe sięgać do tego sposobu ustalenia dochodu wtedy, jeżeli dochód według poszczególnych źródeł „nie da się ustalić" z dostateczną pewnością. Przepis ten — zgodnie z konstrukcją podatku dochodowego dla osób fizycznych w obowiązującej ustawie — podkreśla, iż ustalanie odrazu ogólnego dochodu jest wyjątkiem, a regułą jest ustalanie dochodu z każdego źródła osobno. Otóż sam fakt zaoczności jeszcze nie uzasadnia w każdym wypadku uznania danych, jakiemi władza rozporządza, za niedostateczne w rozumieniu art. 64 do obliczenia wysokości dochodu. Płatnik, który popadł w zaoczność, jest z mocy przepisu art. 50 ust. 5 (lub art. 63 ust. 2) i art. 68 ust. 2 pozbawiony prawa udziału w ustalaniu faktycznych podstaw wymiaru zarówno w postępowaniu wymiarowem, jak i odwoławczem. Władza ustala je jednostronnie na podstawie materjału, jakim rozporządza. Może, w celu uzupełnienia tego materjału, korzystać z rozległych uprawnień, jakie jej ustawa daje w art. 55, 56, 57, 59, 62. Ale także okoliczność, że w celu ustalenia dochodu z poszczególnych źródeł byłoby potrzebne uzupełnienie posiadanego przez władze materjału w sposób określony w wymienionych właśnie artykułach ustawy, nie uzasadnia jeszcze określenia ogólnego dochodu na podstawie zewnętrznych oznak.

W rozpoznawanej sprawie z akt nie jest widoczne, z jakiego powodu władza zaniechała ustalenia dochodu z poszczególnych źródeł i sięgnęła do oznak zewnętrznych. Akta nie zawierają nawet zestawienia znanych władzy dochodów płatnika. Zestawienie takie mia-

łoby w konkretnym przypadku szczególne znaczenie z uwagi na rodzaj jednego ze źródeł i opartą na tem właśnie obronę płatnika w odwołaniu. Mianowicie płatnik twierdził w odwołaniu i powtarza to w skardze, że jako pracownik określonej firmy pobierał uposażenie, od którego opłacał podatek. Ta okoliczność wydaje się niesporną między stronami. Mimo to władza pozwana pominęła ją w uzasadnieniu orzeczenia, a w odpowiedzi na skargę uznaje ją za nieistotną dla wymiaru, opartego na art. 64. Zapatrywanie to nie jest trafne. Skoro bowiem ustalanie dochodu na podstawie tego przepisu polega na tem, iż ze stopy życiowej, z wydatków domowych i osobistych płatnika snuje się wnioski o wysokości uzyskanego przez niego dochodu, to musi być odpowiednio uwzględniony fakt, iż płatnik wydatki swe pokrywa także dochodami ze źródła odrębnie opodatkowanego i nie wchodzącego już w grę przy dokonywanym wymiarze. Rozporządzenie wykonawcze do ustawy w § 131 z naciskiem zwraca uwagę („pamiętać jednak należy") na przypadki, kiedy płatnik pokrywa swoje wydatki w całości lub w części z majątku lub dochodu, nie podlegającego opodatkowaniu. Nie inny jest stan prawny w tym przypadku, kiedy płatnik czerpie dochód ze źródła, podlegającego opodatkowaniu na zasadzie działu II ustawy. Zarzut odwołania był tedy istotny i z uwagi na swą stronę prawną wymagał rozprawienia się w orzeczeniu, mimo zaoczności wymiaru. O tyle trafny jest zarzut naruszenia także art. 70 ustawy. . . .

Z powodu określonych wyżej wadliwości postępowania NTA uchylił zaskarżone orzeczenie na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust.

Lakoniczny, wyjątkowy, a dla płatnika bardzo niebezpieczny, przepis art. 64 o opodatkowaniu na podstawie oznak zewnętrznych był niejednokrotnie przedmiotem rozważań NTA. Szereg ogłoszonych orzeczeń artykuł ten wyjaśnia i to w następujących kierunkach: Przedewszystkiem ograniczył NTA stosowanie tego sposobu wymiaru wyłącznie do osób fizycznych (Zbiór Nr. 252 S); zaoczność bądź z art. 50 ust. 5, bądź z 63 ust. 2 ustawy nie upoważnia jeszcze władzy do tego, by zaraz sięgnęła do tego przepisu (Zbiór Nr. 404 S); musi ona wyczerpać wszelkie ustawą przepisane sposoby, umożliwiające jej wyjaśnienie i uzupełnienie materjału (Zbiór Nr. 145 S, OPA 174/33 i omawiany wyrok); warunkiem stosowania art. 64 jest stwierdzenie, że tak skompletowany materjał nie wystarcza władzy do normalnego postępowania i ustalenia ogólnego dochodu po ustaleniu go z każdego źródła z osobna (Zbiór Nr. 280 S, 404 S i omawiany wyrok); wówczas władza wymiarowa ma prawo do ustalonych z poszczególnych źródeł dochodowych kwot dodać pewną sumę i określić ogólny dochód (Zbiór Nr. 280 S).

W tym stanie judykatury przynosi nowa ordynacja podatkowa uchylenie art. 64. W jego miejsce wchodzi art. 98 tejże ordynacji, który zawiera całą treść zniesionego przepisu z dwoma jednak odchyleniami. Przedewszystkiem wymaga, by materjał faktyczny, na którym opiera się opodatkowanie, był zebrany zgodnie z po-

przedzającemi zasadami. To znaczy drogą przesłuchania świadków, biegłych, płatnika, drogą zbadania jego ksiąg, zapisków, dokumentów i przez niego przedłożonych lub u innych osób znajdujących się dowodów, drogą oględzin lokalnych i lustracji przedsiębiorstw, wreszcie drogą uzupełnienia pod warunkami art. 77 tejże ordynacji zeznania, jego wyjaśnienia i sprostowania. Zasady zatem judykatury, poprzednio wyłuszczone, znalazły miejsce w ustawie i to w sposób, chroniący płatnika lepiej niż przy brzmieniu poprzednio obowiązującego przepisu.

Nadto korzystna dla płatnika w omawianej dziedzinie jest i druga nowość w art. 98 ordynacji podatkowej. Wyraźnie postanowiono, iż władza wymiarowa ma dojść do przekonania, że zebrany materjał nie wystarcza do obliczenia normalnego. Z tego wynika, że musi to zrobić pierwsza instancja, a nie wystarcza, że to zrobi w toku postępowania odwoławczego instancja druga, — że zatem badanie dowodów i orzekanie o wyniku przechodzi w razie odwołania przez dwie, a nie przez jedną instancję.

Dr. I. Weinfeld

631.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księgi handlowe — wymóg przedstawienia prócz ksiąg także dokumentów i rachunków; uznanie ksiąg za nieprawidłowe z dodaniem w orzeczeniu instancji odwoławczej dalszych motywów, niezawartych w orzeczeniu I instancji; obowiązek ujawnienia w księgach dokonanej tranzakcji dostawy także w wypadku zgłoszenia przez odbiorcę roszczenia o odszkodowanie.

1. Księgi handlowe tylko łącznie z dokumentami i rachunkami chronią płatnika przed odmiennem od zeznania ustaleniem obrotu podatkowego (art. 76 ust. 3 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust.).

2. Jeżeli w postępowaniu wymiarowem zostało stwierdzone do protokółu badania ksiąg handlowych, dokonanego w obecności płatnika, że płatnik nie przedstawił „dowodów kasowych", to z tego niespornie ustalonego stanu faktycznego wolno władzy II instancji snuć wniosek o nieprawidłowości ksiąg w myśl art. 76 ust. 3 cyt. ustawy, chociaż Komisja Szacunkowa tego braku nie wymieniła wśród powodów uznania ksiąg za nieprawidłowe. (Teza).

3. Tranzakcja dostawy towaru winna być ujawniona w księgach handlowych zwłaszcza także wówczas, gdy odbiorca zgłosił roszczenia odszkodowawcze z powodu nieodpowiedniej jakości towaru (art. 76 ust. 3 cyt. ustawy). (Teza).

4. Ujawnienie tranzakcji dokonanej a niezapisanej może stanowić przyczynę do uznania ksiąg handlowych za nieprawidłowe, a nawet za nierzetelne; ocena wagi tej okoliczności należy do władzy orzekającej.

Wyrok NTA z 4 grudnia 1933 l. rej. 3684/31 w sprawie Hermana B. przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1929.

...Komisja odrzuciła odwołanie, skierowane zarówno przeciw wysokości obrotu podatkowego, ustalonego odmiennie od zeznania w sumie globalnej 360.000 zł, jakoteż przeciw zastosowanej stawce podatkowej, ponieważ skarżący obrotu nie udowodnił prawidłowo prowadzonemi księgami handlowemi. Księgi zaś płatnika uznała ona za nieprawidłowe zarówno z powodu braku dowodów na dokonane wpisy, jakoteż z powodu niezapisania do ksiąg wszystkich tranzakcyj.

Skarżący twierdzi w skardze, że został tym pierwszym argumentem zaskoczony, gdyż ani Urząd Skarbowy ani Komisja Szacunkowa nie podnosiły tej kwestji, a skarżący posiada dostateczne dowody na wszystkie pozycje książkowe. Jeżeli w tem twierdzeniu ma się mieścić zarzut wadliwości postępowania, to NTA uznał go za chybiony. Wprawdzie Komisja Szacunkowa w uzasadnieniu swej uchwały o dyskwalifikowaniu ksiąg handlowych nie wymieniła braku dowodów, lecz istotność tej okoliczności dla dowodowości ksiąg była skarżącemu już przedtem znana, gdyż w protokóle, spisanym w dacie 17 marca 1930 z czynności badania ksiąg handlowych, dokonanej w obecności skarżącego, wyraźnie zaznaczono, że księgi oddano do rewizji „bez jakichkolwiek dowodów kasowych". Skoro ustawa o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. w art. 76 ust. 3 chroni przed odmiennem od zeznania ustaleniem obrotu podatkowego tylko takich podatników, którzy na poparcie wykazanego w zeznaniu obrotu wyrazili gotowość przedstawienia ksiąg handlowych wraz z dokumentami i rachunkami, to oczywiście przywilej ten upada, gdy płatnik w postępowaniu dowodowem przedstawia same tylko księgi bez dokumentów i rachunków. Ponieważ Komisja Odwoławcza według art. 89 ust. 2 ustawy przy rozpatrywaniu odwołań korzysta z tych samych praw, jakie służą Komisji Szacunkowej, przeto nie zachodzi ukrócenie praw płatnika do należytej obrony z tego powodu, że Komisja Odwoławcza, opierając się na stanie faktycznym, ustalonym w przewodzie wymiarowym przy współudziale podatnika, do motywów władzy I instancji dodała dalszy motyw, uzasadniający jej zdaniem uznanie ksiąg handlowych za nieprawidłowe.

Skarżący kwestjonuje dalej zasadność zaskarżonej decyzji w płaszczyźnie odrzucenia ksiąg handlowych jako nieprawidłowych, o ile chodzi o niezapisanie do ksiąg jednej tranzakcji, dokonanej z firmą S. na zł 80.896 (według odwołania na zł 82.946) w grudniu 1929, i twierdzi, że już w przewodzie administracyjnym wyjaśnił przyczynę

nieprzeprowadzenia tej pozycji przez książki w r. 1929. Mianowicie odbiorca odmówił uznania tranzakcji i dopiero w r. 1930, gdy doszło do ugody między stronami, tranzakcja została zaksięgowana.

Otóż pominąwszy, że przedstawiona przez skarżącego w postępowaniu administracyjnem korespondencja dotyczyła tylko listów, otrzymanych od firmy S., i że pierwszy list nosi datę 11 grudnia 1929 i odnosi się do bliżej nieokreślonej, ale już wówczas dokonanej dostawy skór, podczas gdy materjał, posiadany przez władzę, a w szczególności wypis z ksiąg firmy S. ujawnił konkretną tranzakcję na zł 86.107,54, za którą firma na podstawie otrzymanej faktury uznała rachunek skarżącego w dacie 14 grudnia 1929, to wbrew wywodom skargi nie da się pogodzić z zasadami prawidłowej księgowości pozostawienie w zawieszeniu przez dostawcę książkowego przeprowadzenia dokonanej dostawy jedynie z tego powodu, że między dostawcą a odbiorcą wynikł spór o stan i jakość przesyłki i że nabywca z tytułu wad towaru zgłosił roszczenia odszkodowawcze. Fakt, że powyższa tranzakcja doszła do skutku, został zresztą wyraźnie przyznany przez zastępcę skarżącego na rozprawie. Skoro zaś towar został fakturowany i wyszedł z przedsiębiorstwa dostawcy, to zdarzenie natury gospodarczej, skutkujące też zmianę w składzie dóbr gospodarczych kupca, winno znaleźć właściwy wyraz także w księgach handlowych kupca (Staub — Bondi, Kommentar zum Handelsgesetzbuch, wyd. 13, t. I, str. 262 i n).

Myli się natomiast skarżący, jeżeli sądzi, że z faktem niewpisania do ksiąg handlowych pewnej tranzakcji wiąże się jedynie ten skutek, że do obrotu ujawnionego w księgach dolicza się wartość tranzakcji w księgach nieujawnionej. Ujawnienie tranzakcji dokonanej a do ksiąg niezapisanej może stanowić przyczynę uznania ksiąg za nieprawidłowe lub nawet nierzetelne. Ocena wagi tej okoliczności należy do kompetencji władzy orzekającej, która rozpatruje i orzeka o znaczeniu usterki w związku z całokształtem sprawy według swego przekonania.

Jeżeli przeto w konkretnym przypadku władza pozwana z uwagi na ustalony stan faktyczny sprawy i wyjaśnienia skarżącego nie nabrała przekonania o pełnej mocy dowodowej ksiąg i odrzuciła je jako nieprawidłowe, to NTA w konkretnej sprawie nie dopatrzył się z tego powodu zarzucanej w skardze wadliwości postępowania względnie obrazy prawa....

632.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księga meldunkowa hotelowa — moc dowodowa.

Księga meldunkowa hotelowa, jako niepodpadająca pod pojęcie ksiąg handlowych, nie stanowi kwalifikowanego środka dowodowego; władzy przysługuje zatem nieograniczone prawo oceny mocy dowodowej tej księgi w związku z całokształtem sprawy.

Wyrok NTA z 18 grudnia 1933 l. rej. 10.726/31 w sprawie Maksymiljana Janego w Tarnowskich Górach przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1930.

...Natomiast nie uznała Komisja za miarodajny zaofiarowanego przez rekurenta dowodu z hotelowej księgi meldunkowej, ponieważ księga ta wobec nieuwidocznienia w niej dziennych przychodów kasowych nie daje pełnego obrazu osiągniętych obrotów; z tego względu przyjęto ją jedynie jako materjał pomocniczy.

W świetle powyższego stanu rzeczy skarżący bezpodstawnie zarzuca władzy pozwanej obrazę art. 88 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. przez pominięcie dowodu z księgi „policyjno-meldunkowej", gdyż Komisja tego środka dowodowego bynajmniej nie pominęła, lecz przeciwnie go rozpoznała, chociaż z wynikiem dla żądania odwołania niepomyślnym, przyczem Komisja najwidoczniej oparła się na wynikach uzupełniających dochodzeń, ujawnionych w protokóle spisanym ze skarżącym w dacie 17 czerwca 1931.

że księga meldunkowa przedsiębiorstwa hotelowego nie podpada pod pojęcie ksiąg handlowych, nie może być sporne. Służy ona zupełnie innym celom, aniżeli ujawnienia tranzakcyj handlowych czyli kupieckich i stanu majątkowego kupca (§ 38 niem. kod. handl.). Skoro zaś nie jest księgą handlową, to już z tego powodu nie może, jak to twierdzi skarżący, posiadać dla władzy mocy dowodowej „co najmniej prawidłowych i rzetelnych ksiąg handlowych". Wręcz przeciwnie, z uwagi na wyraźny wyjątkowy przepis ust. 3 art. 76 ustawy o podatku przemysłowym, księga taka, t. j. meldunkowa, nie stanowi kwalifikowanego środka dowodowego i władzy przysługuje przeto nieograniczone prawo oceny mocy dowodowej tej księgi w związku z całokształtem sprawy. To też władza nie uchybiła zasadzie prawidłowego postępowania ani nie dopuściła się dowolności, jeżeli uznała w mowie będącą księgę z powodu nieujawniania obrotów, a mianowicie przychodów kasowych, jedynie za materjał pomocniczy do ustalenia obrotu podatkowego....

Nie mam zastrzeżeń przeciw zakwalifikowaniu w danym wypadku księgi hotelowej jako niepodpadającej pod pojęcie ksiąg handlowych, natomiast nie sądzę,

iżby stwierdzenie, że dana księga „nie daje pełnego obrazu osiągniętych obrotów", było wystarczającem dla pozbawienia jej miana i przywilejów ksiąg handlowych.

Od prawidłowej księgowości wymagamy, by była zdolna przedstawić a) stan majątkowy i b) całokształt operacyj handlowych (obrotów w najogólniejszem znaczeniu) przedsiębiorstwa. Księga handlowa, któraby wypełniała obydwa te zadania, wogóle nie istnieje, a tylko trzy znane mi księgi handlowe mogą jedno z tych zadań wykonać w pełni. Mam tu na myśli księgę inwentarza, służącą do przedstawienia stanu majątkowego, oraz dziennik w pojęciu starego polskiego kodeksu handlowego z r. 1809 i księgę główną buchalterji podwójnej, zarachowujące w formie chronologicznej lub systematycznej w s z y s t k i e tranzakcje handlowe.

Jeżeli wykluczymy przypuszczenie, że intencją nowoczesnego polskiego ustawodawstwa handlowego i podatkowego było pozbawienie wszystkich innych ksiąg, a więc ksiąg zasobowych, szczegółowych, pomocniczych i t. d., charakteru ksiąg handlowych, to staniemy przed kwestją, co należy rozumieć przez nazwę „księga handlowa", jakie kryterja należy stosować przy kwalifikacji, lub inaczej, jakie znamiona winny w określonych okolicznościach posiadać księgi prowadzone w danem przedsiębiorstwie, by mogły być zaliczone w poczet ksiąg handlowych.

Jedynie w bardzo drobnych przedsiębiorstwach cała „prawidłowa" księgowość może (poza księgą inwentarzową) mieścić się w jednej tylko księdze. Taką księgą jest dziennik - główna, stosowana w handlu detalicznym.

Jednak z reguły na księgowość „prawidłową" składa się zespół ksiąg o znaczeniu różnem, bądź takich, które stanowią integralną część obranego systemu (księgi zasadnicze), bądź innych, które, zależnie od stopnia ścisłości, jaki pragniemy osiągnąć, możemy prowadzić lub prowadzenia ich zaniechać (księgi szczegółowe i pomocnicze), atoli z tem, że wszystkie owe księgi stoją z sobą w pewnej, mniej lub bardziej zwartej, łączności organicznej. Wszystkie te księgi kontrolują się do pewnego stopnia nawzajem, w tym sensie, że liczby lub chociażby tylko daty, znajdujące się w jednej księdze, są przedstawione także w księgach innych, aczkolwiek w odmiennem ugrupowaniu i ewentualnie nawet w zupełnie odmiennej formie.

Zaczem sądzę, iż przy zakwalifikowaniu danej księgi jako „księgi handlowej" winny być wzięte pod uwagę nietylko jej znamiona w odosobnieniu, a więc materjał, jaki zawiera, i forma, w jakiej go przedstawia, a nawet cel właściwy, dla którego jest prowadzona, lecz że należy uwzględnić także rolę, jaką ona odgrywa w komplecie prawidłowej księgowości.

A więc księgi, które zarachowują tylko pewien składnik majątkowy, księgi o funkcji tylko pomocniczej, jak np. kopjał wekslowy, terminarz i t. d., a nawet księgi, prowadzone dla celów całkiem odrębnych lub oddalonych (jak w naszym wypadku księga hotelowa), chociażby jako takie i w odosobnieniu nie miały charakteru ksiąg handlowych, mogą go uzyskać w połączeniu z innemi księgami, czyli gdy stanowią część organizmu, jednoznacznego z pojęciem księgowości „prawidłowej".

Witold Góra

633.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przestępstwo z art. 98 ustawy: Odpowiedzialność za winę nieumyślną.

Przestępstwo z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym zachodzi również w wypadku winy nieumyślnej.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 11 stycznia 1934 2 K. 1108/33.

Kasacja Prokuratora wskazuje na przyczynę kasacyjną z art. 514 p. a) k.p.k. przez uniewinnienie oskarżonej z powodu braku złej woli w jej działaniu, z pominięciem, że przestępstwo z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym zachodzi również w wypadku winy nieumyślnej.

Kasacja zasługuje na uwzględnienie z zasad następujących:

Sąd wyrokujący uniewinnił oskarżoną na tej podstawie, że nie dopatruje się podmiotowych cech przestępstwa w jej działaniu, oskarżona bowiem, według ustaleń sądu, zleciła we właściwym czasie wykupienie świadectwa przemysłowego świadkowi O., który zlecenia tego nie wykonał w terminie.

Ustalając bez błędu brak „złej woli", t. zn. winy umyślnej w działaniu oskarżonej, sąd nie wziął jednak pod uwagę i nie rozważył czynu oskarżonej pod kątem widzenia winy nieostrożnej, a więc, czy oskarżona w świetle faktycznych okoliczności sprawy mogła przy dołożeniu należytej staranności spowodować względnie sama załatwić wykupienie świadectwa przemysłowego w przepisanym terminie.

Wobec powyższego zaskarżony wyrok winien być uchylony.

634.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Postępowanie karne z powodu prowadzenia przedsiębiorstwa bez nabycia należytego świadectwa przemysłowego.

Ustawa o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 nie zawiera przepisu, nakazującego uprzednie wezwanie podatnika do nabycia właściwego świadectwa przemysłowego przed wszczęciem postępowania karnego.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 11 stycznia 1934 2 K. 1107/33.

...Ustawa z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym (poz. 550/25 i 110/32 Dz. Ust.) nie zawiera przepisu, nakazującego uprzednie wezwanie podatnika do nabycia właściwego świadectwa przemysłowego przed wszczęciem postępowania karnego. Pogląd taki nie został również wyrażony w motywach powołanego w zaskarżonym wyroku orzeczenia NTA z 2 listopada 1927 l. rej. 1598/25 (urz. Zbiór wyroków 1291/27); mieści się on wprawdzie w powyższym wyroku, jednakże tylko w części, zawierającej streszczenie skargi strony skarżącej, jako zapatrywanie skarżącego....

635.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Handel specjalny[1]).

Wyszczególnienie towarów w przepisach ust. 3 kat. II cz. II lit. A rozdz. I taryfy w pewnem połączeniu nie oznacza, że tylko obecność w sklepie wszystkich rodzajów towarów, wymienionych w danym punkcie ust. 3, warunkuje obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego II kategorji; wystarczy, jeśli sprzedaż towarów stanowi wyłączny lub przeważny przedmiot handlu.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 5 lutego 1934 3 K. 1409/33.

...Sąd Okręgowy na podstawie zeznań świadka G., urzędnika Izby Skarbowej, który przeprowadził kontrolę sklepu oskarżonego, ustalił, że stosunek puszek lakieru, znajdujących się w tymże sklepie, do całego towaru wynosił 60—70%, a przeto miał podstawy prawne do uznania przedsiębiorstwa oskarżonego za handel specjalny, podpadający pod II kategorję handlową, prowadzony jednak na podstawie świadectwa przemysłowego III kategorji, i zastosowania do czynu oskarżonego art. 98 ustawy o podatku przemysłowym w związku z przepisem cz. II lit. A rozdz. I kat. II ust. 3 załącznika do art. 23 tejże ustawy. Pogląd kasacji, że handel specjalny lakierami wymaga wykupienia świadectwa przemysłowego II kategorji tylko wówczas, gdy prowadzony jest łącznie ze sprzedażą farb olejnych, jest bezpodstawny, wyszczególnienie bowiem towarów w przepisach ust. 3 kat. II w pewnem połączeniu bynajmniej nie oznacza, że tylko obecność w sklepie wszystkich rodzajów towarów, wymienionych w danym punkcie ust. 3 załącznika, warunkuje obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego II kategorji. Myśl ustawodawcy, wyrażona w zdaniu „handel specjalny, nawet drobny, następującemi towarami", jest jasna i polega na tem, że sprzedaż nawet drobna dalej wyszczególnionych towarów, jeśli stanowi wyłączny bądź przeważny przedmiot handlu, podpada pod II kategorję świadectwa przemysłowego....

636.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Obnośny handel — korzystanie z wozu.

Korzystanie z wozu jedynie dla przewożenia walizki z towarami, a nie dla sprzedaży towaru bezpośrednio z wozu, nie zmienia charakteru handlu obnośnego na rozwoźny.

---

[1]) P. OPA 46/32.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 11 grudnia 1933 3 K. 1154/33.

...Jak wynika z wyroku, Sąd Okręgowy ustalił, że oskarżony uprawiał handel obnośny w ten sposób, że od wioski do wioski jeździł z walizką (z towarami), a gdy przyjeżdżał do wioski, to z walizką w ręku obchodził mieszkańców i sprzedawał towar. Stwierdzając jednocześnie, że żaden ze świadków nie zeznał, aby oskarżony uprawiał sprzedaż z wozu, sąd przyszedł do przekonania, że oskarżony korzystał z wozu tylko jako środka lokomocji, jak mógłby korzystać z kolei lub autobusu. W tak ustalonym czynie sąd wyrokujący słusznie nie dopatrzył się znamion przestępstwa niewykupienia świadectwa przemysłowego na handel rozwoźny, uważając, iż oskarżony prowadził handel obnośny, na który posiadał właściwe świadectwo przemysłowe....

637.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Świadectwa przemysłowe — obowiązek posiadania odrębnych przez młyny, mączny i krupiarski, posiadające wspólną administrację i napęd.

Młyny, mączny i krupiarski, nie mogą być uznane za jeden zakład w rozumieniu art. 12 ustawy o podatku przemysłowym, lecz przedstawiają się jako dwa zakłady, z których każdy winien posiadać odrębne świadectwo przemysłowe; okoliczność, iż oba młyny znajdują się pod jedną administracją i korzystają z jednego napędu, nie ma istotnego znaczenia.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 11 stycznia 1934 2 K. 1219/33.

...W niniejszej sprawie sąd ustalił, iż oskarżony prowadził młyn mączny i młyn krupiarski; młyny te stanowią dwie różne fabrykacje, niczem ze sobą nie związane poza faktem, iż korzystają z jednego i tego samego surowca, gdy zaś nie stanowią one kolejnych faz przeróbki tych samych materjałów, przeto nie mogą być uznane za jeden zakład w rozumieniu art. 12 ustawy o podatku przemysłowym, lecz przedstawiają się jako dwa zakłady, z których każdy winien posiadać odrębne świadectwo przemysłowe. Okoliczność, iż oba młyny znajdują się pod jedną administracją i korzystają z jednego napędu, nie ma istotnego znaczenia.

Rozdz. IV cz. II lit. C taryfy traktuje o młynach mącznych, natomiast inne młyny, jako osobno w taryfie nie wymienione, podpadają pod rozdz. XIX, to też oskarżony dla młyna krupiarskiego winien

był wykupić świadectwo przemysłowe w zależności od ilości zatrudnionych w tym młynie robotników.

Jak widać z akt sprawy, oskarżeni początkowo nie kwestjonowali tego obowiązku i wykupili dla młyna krupiarskiego oddzielne świadectwo przemysłowe VII kat., wychodząc z mylnego założenia, iż decydującą dla określenia kategorji świadectwa jest ilość robotników pracujących równocześnie w każdej zmianie, podczas gdy należało wziąć pod uwagę ogólną ilość robotników, zatrudnionych we wszystkich trzech zmianach w ciągu doby....

638.

PAŃSTWOWY PODATEK OD PLACÓW BUDOWLANYCH.

Obowiązek podatkowy: Warunek objęcia placu planem regulacyjnym.

Nieodzownym warunkiem opodatkowania placu państwowym podatkiem od placów budowlanych jest objęcie go konkretnym, prawomocnym lub nieprawomocnym, miejskim planem zabudowania (regulacyjnym).

Wyrok NTA z 2 października 1933 l. rej. 4646/31 w sprawie Michała Kowalskiego w Warszawie przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Opocznie w przedmiocie wymiaru podatku od placów budowlanych.

Na skutek odwołania, wniesionego przez powoda do Wydziału Powiatowego Sejmiku Opoczyńskiego od dokonanego przez Magistrat m. Opoczna wymiaru podatku państwowego i miejskiego na r. 1930 od niezabudowanego placu, położonego w m. Opocznie, wspomniany Wydział Powiatowy postanowił zaskarżony wymiar podatku utrzymać w mocy, a odwołanie oddalić, jako nieuzasadnione.

Powyższe orzeczenie Wydziału Powiatowego powód zaskarżył do NTA, zarzucając, iż narusza ono ... art. 24 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 kwietnia 1927 poz. 372 Dz. Ust: ... podatek został wymierzony od pola, które nie jest objęte istniejącym (tymczasowym) planem zabudowania, a które w myśl uchwały Rady Miejskiej z 22 marca 1928 ma być objęte planem zabudowania dopiero w przyszłości.

NTA rozważył, co następuje:

... Przepis powyższego artykułu dotyczy wyłącznie państwowego podatku od placów budowlanych, w żadnej zaś mierze nie odnosi się do miejskiego podatku od placów budowlanych, który, jak widać z odnośnego statutu m. Opoczna, stanowił podatek samoistny, uregulowany specjalnemi przepisami.

Aktem prawodawczym, na którym opiera się istnienie państwowego podatku od placów budowlanych, jest rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 22 kwietnia 1927 o rozbudowie miast poz. 372 Dz. Ust., a mianowicie art. 24 tego rozporządzenia. Rozporządzenie Ministra Skarbu w porozumieniu z Ministrami Robót Publ., Spraw Wewn. i Reform Roln. z 3 listopada 1927 w sprawie wykonania poprzednio wymienionego rozporządzenia (poz. 913 Dz. Ust.) jest tylko aktem, który stosownie do art. 25 i art. 40 cyt. rozporządzenia Prezydenta ma stanowić o stosowaniu tego rozporządzenia, wskutek czego rozporządzenie z 3 listopada 1927 nie może w niczem zmieniać zasad podatku, ustalonych przez akt prawodawczy z 22 kwietnia 1927, który ten podatek ustanowił.

Nie ulega więc wątpliwości, że, stosownie do wyraźnego brzmienia art. 24 rozporządzenia Prezydenta z 22 kwietnia 1927, nieodzownym warunkiem do opodatkowania placu państwowym podatkiem od placów niezabudowanych jest objęcie tego placu planem zabudowania.

Wychodząc z tego założenia, należy też przyjąć, że rozporządzenie wykonawcze z 3 listopada 1927, a w szczególności jego § 26 stoi na tem samem stanowisku. Jeżeli więc ten paragraf czyni różnicę między placami z jednej strony w ust. 1, z drugiej zaś strony w ust. 2, to różnica sprowadza się tylko do prawomocnego lub nieprawomocnego charakteru będącego w mowie planu, niewątpliwie jednak w obu ustępach przewiduje on jako nieodzowny warunek dla placów, podlegających podatkowi quaestionis — objęcie odnośnego placu przez konkretny (prawomocny lub nieprawomocny) miejski plan zabudowania (regulacyjny). W tem położeniu spór sprowadza się do kwestji, czy plac powoda był objęty w chwili nałożenia podatku istniejącym konkretnym, choćby nieprawomocnym, planem regulacyjnym, a to stosownie do przepisów rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 lutego 1928 poz. 202 Dz. Ust., określających zarówno istotę planu regulacyjnego, jak i warunki wnoszenia do takiego planu odnośnych terenów.

Ponieważ z akt spraw nie wynika, czy uchwała Magistratu m. Opoczna z 22 marca 1928, postanawiająca objąć planem regulacyjnym wskazane tam place i grunty (a w szczególności plac powoda), pociągnęła istotnie za sobą sporządzenie odnośnego planu, obejmującego sporny plac, a to stosownie do przepisów rozporządzenia Prezydenta z 16 lutego 1928, w szczególności zaś czy zostały zachowane art. 25 i nast. tego rozporządzenia, ponieważ z drugiej strony, jak to wyjaśniono wyżej, odnośne dane faktyczne są niezbędne dla rozstrzygnięcia w niniejszej sprawie wytoczonego zarzutu naruszenia przez zaskarżoną władzę art. 24 rozporządzenia Prezydenta o rozbu-

dowie miast, ponieważ zatem sprawa wymaga uzupełnienia stanu faktycznego — NTA postanowił zaskarżone orzeczenie w części, dotyczącej państwowego podatku od placów budowlanych, uchylić na podstawie art. 84 p. 1 rozporządzenia Prezydenta z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

Co do miejskiego podatku od placów budowlanych, to wobec tego, że, jak wspomniano, art. 24 rozporządzenia Prezydenta z 22 kwietnia 1927 o rozbudowie miast wcale tego podatku nie dotyczy, że więc zarzut naruszenia tego artykułu przez wymiar podatku miejskiego jest bezpodstawny, NTA, rozpatrując sprawę w granicach skargi, skargę w części, dotyczącej podatku miejskiego, postanowił oddalić.

639.

PAŃSTWOWY PODATEK OD PLACÓW BUDOWLANYCH.

Nadania górnicze a obowiązek podatkowy.

Istnienie nadania górniczego, samo przez się, nie uzasadnia uwolnienia gruntu od podatku od placów budowlanych.

Wyrok NTA z 14 czerwca 1932 l. rej. 4469/29 w sprawie Tow. Akc. Kopalń i Zakładów Hutniczych Sosnowieckich przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Kielcach w przedmiocie wymiaru podatku od placów budowlanych za lata 1924 i 1925.

640.

PODATEK MAJĄTKOWY.

Umowy prywatno-prawne a obowiązek podatkowy.

Umowy prywatno - prawne nie mogą spowodować żadnej zmiany w obowiązku podatkowym stron, wynikającym z ustawy z 11 sierpnia 1923 o podatku majątkowym poz. 746 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 10 października 1933 l. rej. 950/31 w sprawie Bolesława Brzoskowskiego w Wąbrzeźnie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku majątkowego.

... Jeśli władza pozwana, jakby to wynikało z przyjęcia przez nią do wiadomości sprawozdania Izby Skarbowej z 20 września 1930, obowiązek podatkowy skarżącego wywodzi z kontraktu z daty Gdańsk 1 sierpnia 1925, w którym tenże miał przejąć obowiązek zapłaty podatku quaestionis, to stanowisko jej jest mylne pod względem praw-

nym, ponieważ prywatno-prawne umowy nie mają znaczenia w sferze prawa publicznego i nie mogą wywierać żadnego wpływu na prawomocnie ustalony obowiązek podatkowy firm Wilhelm Poehlke i Sp. oraz Młyn pod Orłem F. Sand i Sp. . . .

641.

PODATEK MAJĄTKOWY.

Pierwszeństwo zaspokojenia.

Pożyczki amortyzacyjne, zaciągnięte w instytucjach kredytowych, których zobowiązania posiadają bezpieczeństwo pupilarne, korzystają bez względu na czas ich powstania z pierwszeństwa zaspokojenia przed podatkiem majątkowym.

Uchwała Izby Cywilnej (s. 2) SN z 10 sierpnia 1933 R. 281/33 w sprawie Tow. Kredytowego Przemysłu Polskiego w Warszawie przeciwko firmie „Polska Nafta" Sp. Akc. w Warszawie o licytację realności.

SN nie uwzględnił rekursu rewizyjnego Prokuratorji Generalnej Rzplitej Oddział we Lwowie od zgodnych uchwał Sądu Okręgowego w Kołomyi jako sądu rekursowego i Sądu Grodzkiego w Kołomyi, któremi przy podziale pomiędzy wierzycieli licytacyjnej ceny kupna za sprzedaną w drodze egzekucji nieruchomość przyznano pożyczce amortyzacyjnej wierzyciela pierwszeństwo przed zaległym podatkiem majątkowym.

Uzasadnienie:

Przepis art. 57 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 746 Dz. Ust. o podatku majątkowym dawał pierwszeństwo wymienionym tam pożyczkom amortyzacyjnym pod warunkiem, że zaciągnięto je przed dniem 26 września 1923.

Zmiana, wprowadzona rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 3 grudnia 1930 poz. 660 Dz. Ust., polega na uchyleniu warunku co do czasu zaciągnięcia pożyczki. Od czasu uchylenia warunku tego służy więc określone w ustawie pierwszeństwo wszystkim pożyczkom amortyzacyjnym bez względu na datę ich powstania. Skoro bowiem zmiana ustawy ogranicza się do uchylenia warunku co do czasu powstania pożyczki, to przepis zmieniony należy stosować do wszystkich pożyczek, o jakie tu chodzi, bez względu na czas ich powstania.

642.

PODATEK MAJĄTKOWY.

Kary za zwłokę.

Przepis art. 61 ustawy z 11 sierpnia 1923 o podatku majątkowym poz. 746 Dz. Ust. został uchylony przez ustawę z 31 lipca 1924 o pobieraniu od zaległości w podatkach bezpośrednich oraz w należytościach stemplowych kar za zwłokę, odsetek za odroczenie, tudzież kosztów egzekucyjnych, poz. 721 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 3 stycznia 1934 l. rej. 10235/31 w sprawie Władysława Pusłowskiego w Albertynie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie podatku majątkowego.

643.

PODATEK MAJĄTKOWY.

Kary za zwłokę i koszty egzekucyjne od nieuiszczonych w terminie zaliczek na podatek majątkowy: Żądanie zwrotu w wypadku nadpłaty podatku.

Pobrane prawidłowo kary za zwłokę i koszty egzekucyjne, przypadające od nieuiszczonych w terminie wpłat na poczet zaliczek podatku majątkowego, przewidzianych w końcowym ustępie art. 32 ustawy z 11 sierpnia 1923 o podatku majątkowym poz. 746 Dz. Ust., nie ulegają zwrotowi w wypadku, gdy w podatku powstała nadpłata z powodu obniżenia wymiaru w trybie odwoławczym.

Wyrok NTA z 12 czerwca 1933 l. rej. 7146/30 w sprawie Mojżesza Glejzora przeciw Izbie Skarbowej w Brześciu n/B. w przedmiocie zwrotu kar za zwłokę i kosztów egzekucyjnych za wyegzekowaną, a następnie zwróconą część podatku majątkowego.

...Według powołanego w sprawie art. 32 ustęp końcowy ustawy z 11 sierpnia 1923 o podatku majątkowym poz. 746 Dz. Ust., płatnicy podatku majątkowego obowiązani byli do uiszczenia w określonym terminie bez oddzielnych zawiadomień kwot w ustawie wymienionych na poczet zaliczki podatkowej, przewidzianej w art. 31 tejże ustawy. Dla skarżącego zaliczka ta miała się równać dwukrotnej pełnej kwocie podatku przemysłowego, przypadającego za I półr. 1923 od przedsiębiorstwa fabryki wyrobów tytoniowych. Skarżący ani w postępowaniu administracyjnem, ani nawet w skardze nie kwestjonował sposobu obliczenia tej zaliczki, dokonanego przez władze podatkowe, ani swego czasu, gdy zaliczka ta była ściągana w trybie egzekucyjnym, nie

podnosił zarzutów przeciw prawidłowości ustalenia zaliczki. Według skargi, jedynym tytułem prawnym do żądania zwrotu kar za zwłokę i kosztów egzekucyjnych jest ta okoliczność, że podatek majątkowy, ustalony ostatecznie, po zniesieniu pierwszego wymiaru wskutek odwołania skarżącego, wynosił mniej, aniżeli pobrana zaliczka.

NTA atoli uznał skargę, idącą w tym kierunku, za chybioną.

Przepis art. 32 ustęp końcowy jest przepisem natury przymusowej. Zaliczka w tym ustępie przewidziana ma charakter wpłaty obowiązkowej. Nieuiszczone z tego tytułu kwoty podpadają pod pojęcie „zaległości" w podatkach bezpośrednich, od których należały się Skarbowi Państwa kary za zwłokę, przewidziane w art. 2 ustawy z 9 marca 1923 o karach za zwłokę poz. 189 Dz. Ust., zastąpionej następnie ustawą z 31 lipca 1924 poz. 721 Dz. Ust., począwszy od 15-go dnia po upływie terminu płatności odnośnych „zaległości". Ponadto nieuiszczone w terminie zaliczki ulegały przymusowemu ściągnięciu, a na pokrycie kosztów przymusowego ściągnięcia te same ustawy z r. 1923 względnie 1924 przewidywały pobór na rzecz Skarbu Państwa osobnych opłat, w ustawach tych określonych. Otóż skarżący nie twierdził i nie twierdzi, by swego czasu dokonany p o b ó r kar za zwłokę i kosztów egzekucyjnych był nielegalny, a dla żądania zwrotu tych świadczeń nie przytoczył i nie mógł też przytoczyć żadnego pozytywnego przepisu w dziedzinie podatków wogóle, a podatku majątkowego w szczególności. Z przepisów natomiast ustawy o podatku majątkowym, a w szczególności art. 45 ust. 5, art. 50 ust. 2 i 3 w związku z przytoczonemi już postanowieniami ustawy o karach za zwłokę należy dojść do wniosku, że prawidłowo pobrane kary za zwłokę i koszty egzekucyjne, przypadające od nieuiszczonych w terminie wpłat na poczet zaliczki podatku majątkowego, przewidzianych w końcowym ustępie art. 32 ustawy, nie ulegają zwrotowi w wypadku, gdy w podatku majątkowym powstała nadpłata z powodu obniżenia wymiaru w trybie odwoławczym.

Ponieważ zaskarżone orzeczenie jest zgodne z powyższą wykładnią prawną, przeto NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

644.

OPŁATY STEMPLOWE.

Odgraniczenie umowy o nabycie nieruchomości od umowy przygotowawczej.

Akt notarjalny, skonstruowany jako przyrzeczenie sprzedaży nieruchomości, położonej na obszarze obowiązywania prawa cywilnego rosyjskiego, podlega opłacie stemplowej w myśl art. 52 u. o. s., je-

żeli z treści aktu wynika, że uzgodniona wola stron była skierowana na zawarcie umowy o nabycie nieruchomości.

Wyrok NTA z 23 listopada 1933 l. rej. 2490/33 w sprawie Kseni Sołowiej w Trostianicy przeciw Izbie Skarbowej w Brześciu n/B. w przedmiocie opłaty stemplowej.

... Według art. 52 p. 1 u. o. s. podlegają opłacie stemplowej według tego rozdziału pisma, stwierdzające umowę o nabycie nieruchomości, a według art. 6 u. o. s. oblicza się opłatę stemplową stosownie do rodzaju czynności, którą stwierdza pismo. Nazwa niezgodna z treścią nie ma znaczenia.

Rozstrzygnięcia wymaga sporna między stronami kwestja, czy akt, sporządzony 14 lipca 1929 przed notarjuszem, był aktem kupna-sprzedaży, jak twierdzi władza pozwana, wskutek czego miałyby do niego zastosowanie postanowienia art. 52 p. 1 u. o. s., czy też akt ten był, jak twierdzi skarżąca, aktem przyrzeczenia sprzedaży, podlegającym postanowieniom art. 134 u. o. s.

Władza pozwana wychodzi w zaskarżonem orzeczeniu z założenia, że kontrahenci, chociaż skonstruowali sporny akt jako akt przyrzeczenia sprzedaży, sporządzili w rzeczywistości akt kupna-sprzedaży, gdyż z treści samej umowy — a mianowicie z zapłacenia całej należności, z bezzwłocznego oddania gruntu w posiadanie i użytkowanie, z prawa korzystania przez nabywcę z nabytej nieruchomości według swego uznania, z prawa do wznoszenia na gruncie zabudowań — wynika, iż obie strony, sporządzające sporny akt, zamierzały sporządzić akt kupna-sprzedaży i taki akt faktycznie sporządziły. To zapatrywanie władzy pozwanej znajduje z uwagi na wspomnianą treść aktu potwierdzenie w przepisach Tomu X Zb. praw ces. ros., według których do cech niezbędnych aktów kupna-sprzedaży nieruchomości m. i. należy: 1) dokonanie sprzedaży zapomocą tabularnego aktu (art. 1417) względnie, w myśl wyjaśnienia SN w wyroku z 1 lutego 1923 N. C. 223/22 co do nieruchomości, nie mających urządzonej hipoteki, zapomocą notarjalnego kupna-sprzedaży, 2) powołanie tytułu, na mocy którego majątek przeszedł na rzecz sprzedawcy, 3) szczegółowy opis majątku i 4) cena (art. 1426). Wszystkie te cechy zachodzą w spornym akcie, a pozatem zachodzi w nim także cecha dowolna, właściwa aktom kupna-sprzedaży, t. j. gwarancja czyli oświadczenie sprzedawcy, że sprzedawanego majątku komu innemu poprzednio nie sprzedał oraz zobowiązanie sprzedawcy bronienia nabywcy przed wszelkiemi osobami, roszczącemi pretensje do majątku. Zresztą prawo nabywcy do korzystania z nabytej nieruchomości sięga według punktu 8 spornego aktu tak daleko, że obejmuje nawet prawo wzno-

szenia na nabytym gruncie zabudowań, które będą stanowiły wyłączną własność nabywców, oraz prawo przelewu ich praw z omawianego aktu na osoby trzecie bez zgody sprzedawczyni. Jeśli tedy władza pozwana, opierając się na wyżej wymienionych postanowieniach aktu, przyjęła, że wola stron zawierających umowę skierowana była nie na zawarcie umowy obietnicy sprzedaży, lecz na nabycie przez skarżącą nieruchomości, której akt dotyczy, i że akt notarjalny ujawnia, jak wynika z jego treści (art. 6 u. o. s.), uzgodnioną wolę stron skierowaną na zawarcie umowy o nabycie nieruchomości (art. 52 p. 1 wspomnianej ustawy), to nie mógł się NTA dopatrzeć w tej ocenie przez władzę rodzaju zdziałanej czynności prawnej ani sprzeczności ze stanem faktycznym ani niezgodności z ustawą.

Z tych powodów NTA skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

645.

OPŁATY STEMPLOWE.

Pisma, stwierdzające wykonanie umowy o sprzedaż rzeczy ruchomej.

1. Przez „pisma, stwierdzające wykonanie umowy o sprzedaż" (art. 72 u. o. s.), należy rozumieć pisma, wystawione przez osoby, będące stronami w umowie o sprzedaż.

2. W razie sporządzenia pisma takiego przez pełnomocnika osoby, będącej stroną w umowie, do uiszczenia opłaty stemplowej jest obowiązany mocodawca.

Wyrok NTA z 24 lutego 1933 l. rej. 7852/31 w sprawie firmy „Polski Lloyd Sp. Akc." w Warszawie przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie opłaty stemplowej.

Skarżącej Spółce wymierzono od 4 pism, wystawionych w 1929 r., na zasadzie art. 72 i 74 ustawy z 1 lipca 1926 poz. 570 Dz. Ust., opłatę stemplową oraz podwyżkę (art. 42 wspomnianej ustawy). W odwołaniu Spółka podniosła, że jest firmą spedycyjną, nie handlową, że towary były wysłane i inkaso przeprowadzone na zlecenie i na rachunek firm w Hamburgu (Morris Packing) i w Tarnopolu (firma Tatarczanka), które posiadają w Spółce składy i są ich właścicielami i dysponentami. Spółka podniosła również, że nie wolno jej wystawiać żadnych rachunków w imieniu owych firm, które same wystawiają rachunki i przesyłają je bezpośrednio lub za pośrednictwem swego przedstawiciela. Spółka zaznaczyła przytem, że towar wysyła i inkaso za niego przeprowadza na każdorazowe polecenie wspomnianych firm. W dal-

szym biegu sprawy władza zażądała od odbiorców zakwestjonowanych pism, rachunków, dotyczących danych tranzakcyj, wystawionych wprost przez firmy w Hamburgu względnie w Tarnopolu, — o ile je otrzymali, poczem stwierdzono, co do Hurtowni Gnieźnieńskiej, do której były skierowane 3 pisma, objęte nakazem płatniczym, — że żadnych tego rodzaju rachunków nie wystawiono oraz że na pismach, wystawionych przez reprezentację wspomnianych firm, znajduje się następujący dopisek: „Rachunek po przekazaniu gotówki zostanie przesłany bezpośrednio z zastępowanej firmy". Jednakowoż rachunku nie otrzymano. Również i D., do którego było skierowane 1 pismo, objęte nakazem płatniczym, oświadczył, że żadnego innego rachunku od firmy Morris względnie Tatarczanka nie otrzymał. Odwołania Spółki Izba Skarbowa w Poznaniu orzeczeniem z 29 kwietnia 1931 nie uwzględniła na mocy przepisów, powołanych w nakazach płatniczych, zaznaczając, iż bez znaczenia dla wymiaru opłaty stemplowej jest okoliczność, że Spółka jest firmą spedycyjną, bowiem zakwestjonowane pisma stwierdzają częściowe wykonanie przez sprzedawcę umowy o sprzedaż rzeczy ruchomej i posiadają wszystkie cechy, wymienione w art. 72 u. o. s., wobec czego podlegają opłacie, a do jej uiszczenia jest obowiązany w myśl art. 74 wystawca bez względu na to, czy jest on sprzedawcą, pełnomocnikiem sprzedawcy względnie kupującym. W orzeczeniu zauważono również, że twierdzenie Spółki, jakoby ze strony zastąpionych przez nią firm wystawiono osobne rachunki na te same tranzakcje, nie polega na prawdzie, jak wykazały urzędowe dochodzenia.

Skarga, wniesiona do NTA, zwalcza orzeczenie Izby Skarbowej, albowiem skarżąca Spółka odgrywała rolę pośrednika, a faktury na sprzedane towary winna była wystawić firma W. w Poznaniu. Zakwestjonowane pisma nie mają zatem charakteru faktur handlowych, podlegających ostemplowaniu w myśl art. 72 u. o. s., których to faktur firma spedycyjna nie wystawia.

Rozpatrując niniejszą sprawę w ramach zarzutów skargi, NTA rozważył, co następuje:

Pozwana władza stanęła w zaskarżonem orzeczeniu na stanowisku, że pisma, których dotyczył wymiar opłaty, posiadają wszystkie cechy, wymienione w art. 72 u. o. s., wobec czego podlegają opłacie, przewidzianej w tym artykule, do której uiszczenia obowiązany jest w myśl art. 74 u. o. s. wystawca, bez względu na to, czy jest on sprzedawcą, pełnomocnikiem sprzedawcy względnie kupującym. Skarga przeciwstawia temu stanowisku pozwanej władzy zapatrywanie, iż wspomniane pisma, jako wystawione przez osobę, będącą spedytorem i upoważnioną jedynie do inkasa, nie podpadają pod pojęcie pism, podlegających opłacie w myśl art. 72 u. o. s.

Według art. 72 ust. 1 u. o. s., opłacie w wysokości, przewidzianej w tym artykule, podlega pismo, stwierdzające całkowite lub częściowe wykonanie przez sprzedawcę umowy o sprzedaż rzeczy ruchomej, jeżeli wymienia należność za rzecz sprzedaną. Według art. 74 ust. 1 u. o. s., do uiszczenia opłaty od pisma (art. 72), sporządzonego w Polsce, jest obowiązany wystawca.

Otóż z samej istoty umowy o sprzedaż i stosunku na tle tej umowy powstającego, jak również z wynikającego z tej istoty zakresu uprawnień, przysługujących sprzedawcy w stosunku do kupującego i odwrotnie, wynika, że ustawodawca mógł mieć na myśli w art. 72 u. o. s. jedynie pisma, wystawione przez osoby, będące stronami w umowie o sprzedaż rzeczy ruchomej. Te też osoby, jako wystawcy pism z art. 72, są obowiązane, w myśl art. 74 u. o. s., do uiszczenia opłaty od tych pism. Rzecz oczywista, że osoby te (sprzedający, kupujący), wystawiając pisma z art. 72, mogą działać już to osobiście, już też przez upoważnione przez nie inne osoby.

Wbrew powyższemu, Izba Skarbowa stanęła, jak widoczne z zaskarżonego orzeczenia, na stanowisku, iż obojętne jest z punktu widzenia ustawy o opłatach stemplowych, kto wystawia pismo, posiadające pozatem cechy z art. 72 ustawy, względnie, czy i w jakim stosunku prawnym pozostaje wystawca takiego pisma do kontrahentów umowy kupna - sprzedaży. To jednak zapatrywanie Izby Skarbowej nie znajduje oparcia ani w konstrukcji ustawy o opłatach stemplowych, a w szczególności w art. 15 p. 1 tej ustawy, ani też — jak wynika z poprzednich wywodów — w przepisach tej ustawy, dotyczących rachunków i innych pism, stwierdzających wykonanie umowy, a w szczególności w art. 72 i 74.

Zapatrywania powyższego Izby Skarbowej zdaje się nie podzielać Ministerstwo Skarbu w odpowiedzi na skargę, skoro — z powołaniem się na wykonywanie przez spedytora, poza przewozem, także innych usług na rzecz klienta, wiążących się z tranzakcją sprzedaży przewożonej przesyłki—podnosi, iż jest bardzo racjonalne, że spedytor, „jako pełnomocnik sprzedawcy”, przesyła kupującemu rachunek i inkasuje należność, wynikającą z rachunku. Otóż, o ile idzie o powyższy pogląd Ministerstwa Skarbu, należy zaznaczyć, że z akt sprawy wynika jedynie, iż strona skarżąca, będąca spedytorem, była upoważniona do inkasa. Z samego jednak upoważnienia do inkasa sumy, będącej ceną kupna, nie wypływa dla inkasenta prawo stwierdzenia czegokolwiek, co dotyczy umowy kupna-sprzedaży względnie stosunku między kupującym a sprzedającym. Z drugiej strony umowa o przewóz — jako umowa, mocą której przewożący obowiązuje się za wynagrodzeniem odstawić wysyłającemu rzeczy do miejsca oznaczonego i oddać je trze-

ciej osobie (odbiorcy) — z istoty swej nie mieści w sobie generalnego pełnomocnictwa dla przewoźnika (spedytora); w żadnym też razie zakres upoważnień przewoźnika, wynikających z samej natury prawnej umowy o przewóz, nie obejmuje prawa stwierdzania takich okoliczności, które z samą umową o przewóz nie pozostają w istotnym związku, jak stwierdzenie wykonania przez sprzedawcę umowy kupna rzeczy ruchomej (art. 72 u. o. s.). Uprawnienie do takiego stwierdzania, a w szczególności odnośnie do wspomnianego wykonania umowy kupna, czerpać mógłby spedytor jedynie z udzielonego mu w tej mierze przez sprzedawcę wyraźnego upoważnienia.

Gdy pozwana władza, wychodząc z błędnego założenia, o którem mowa wyżej, nie wdała się w rozpatrzenie istotnych zarzutów odwołania, dotyczących stosunku prawnego między stroną skarżącą a odnośną firmą, dającą zlecenie wysyłki, i nie zbadała zakresu upoważnień, wynikających z tego stosunku dla strony skarżącej, miarodajnego w kwestji wymiaru opłaty stemplowej, należało jej postępowanie uznać za wadliwe.

Z tej przyczyny Trybunał na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o NTA poz. 806/32 Dz. Ust. uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania.

Art. 15 p. 1 u. o. s., powołany w motywach wyroku, dotyczy, według swego wyraźnego brzmienia, „pism, stwierdzających umowę". Wobec tego powołany przepis nie może służyć do interpretacji art. 74 u. o. s., gdyż ten ostatni dotyczy pisma, wymienionego w art. 72, który (jak wynika zarówno z jego pierwszego zdania, jakoteż z nagłówka, poprzedzającego ten artykuł), zawiera normy o „pismach, stwierdzających *wykonanie* umowy". Ustawa ściśle odróżnia dwa pojęcia, wymienione wyżej w cudzysłowach: to ujawnia się w podzieleniu postanowień rozdz. 12 (art. 66 — 74) na dwa działy, oznaczone literami A, B, i wynika też z porównania ustępów 1 i 2 art. 90 (w pierwszym jest mowa o „piśmie, stwierdzającem umowę", w drugim — o „piśmie, stwierdzającem *wykonanie* umowy"), tudzież z porównania punktów 1 — 4 art. 91 z punktem 5 tegoż artykułu.

Jest niejasne, dlaczego NTA zaznaczył, że przytoczona wyżej teza 1 wynika „z samej istoty umowy o *sprzedaż*", z istoty „stosunku na tle *tej* umowy powstającego" (na tle umowy sprzedaży) oraz „z zakresu uprawnień, przysługujących *sprzedawcy* w stosunku *do kupującego i* odwrotnie". NTA nie wyjaśnił, dlaczego kwestja sporna ma w związku z umową sprzedaży charakter inny, niż w związku z umowami jakiegokolwiek innego rodzaju i w związku z czynnościami prawnemi wogóle. De lege ferenda kwestja da się ująć w następujące pytania: 1) czy do uiszczenia opłaty stemplowej od czynności prawnej (lub od pisma, wiążącego się z czynnością prawną) należy zobowiązać wyłącznie osoby, których objawy woli tworzą daną czynność (w szczególności: czy do uiszczenia opłaty od umowy mają być obowiązane *tylko* osoby, będące stronami w umowie) lub 2) czy mogą być obowiązane osoby, które nie złożyły oświadczeń woli, tworzących czynność prawną? 3) Czy *wszystkie* osoby, określone pod 1, ma obciążać obowiązek uiszczenia opłaty, lub 4) czy jest dopuszczalne ograniczenie tego obowiązku do niektórych z pomiędzy osób, wymienionych w pytaniu 1? 5) W razie odpowiedzi twierdzącej na py-

tanie 2: czy osoby, określone w tem pytaniu (które nazwijmy „postronnemi"), mają być obowiązane do uiszczenia opłaty obok osób, sporządzających daną czynność prawną, 6) czy jest dopuszczalne zobowiązanie tylko osób postronnych i całkowite wyłączenie od obowiązku osób, wymienionych w pytaniu 1?

U. o. s. daje (jak to zaraz wykażę szczegółowo) na pytania 1 i 3 odpowiedź przeczącą, a na każde z pozostałych czterech pytań — odpowiedź twierdzącą. Nadto z niektórych bardzo wyraźnych postanowień u.o.s. wynika niewątpliwie, że przedmiotem opłaty bywa takie pismo, wiążące się z umową sprzedaży, którego nie podpisał ani sprzedawca, ani kupujący i które jest podpisane jedynie przez osobę postronną. Z u. o. s. wynika więc teza wręcz przeciwna tej, którą NTA wysnuł „z istoty umowy o sprzedaż"; z tego wynikałoby, że postanowienia u. o. s. są sprzeczne z istotą umowy o sprzedaż, rozstrzygnięcie niniejszej kwestji pobocznej jest jednak niemożliwe, gdyż NTA nie wyjaśnił, które cechy istotne umowy o sprzedaż miał na myśli i dlaczego z temi cechami nie dadzą się pogodzić odpowiedzi twierdzące na pytania 2 i 6.

Wprawdzie art. 15 p. 1 postanawia pod literą a), że do uiszczenia opłaty od pisma, stwierdzającego umowę, są obowiązane „osoby, będące stronami w umowie". Atoli tenże art. 15 p. 1 głosi w dalszym ciągu, że solidarnie ze stronami są obowiązani: negotiorum gestor oraz (pod pewnemi warunkami) prawonabywca strony; te normy zawierają odpowiedź przeczącą na pytanie 1, a twierdzącą na pytania 2 i 5, a tak samo ma się rzecz z art. 76 (w myśl którego do uiszczenia opłaty od sprzedaży papieru wartościowego imiennego jest obowiązana — solidarnie ze sprzedawcą i kupującym — instytucja emitująca), 92 (do uiszczenia opłaty od biletu okrętowego jest obowiązany — solidarnie z przedsiębiorcą okrętowym — jego pełnomocnik lub komisant), 94 (opłatę od dokumentu przewozowego jest obowiązany uiścić odbiorca przesyłki, solidarnie z wysyłającym i z przewoźnikiem), 104 i 116 (obowiązek związku rewizyjnego do uiszczenia opłat stemplowych: od wpłat na udziały w spółdzielniach oraz od obligów, stwierdzających udzielenie pożyczki przez spółdzielnię), 109 (obowiązek przedstawiciela spółki zagranicznej do uiszczenia opłaty od rozpoczęcia działalności w Polsce), 125 (osoba, która przedstawia weksel do zapłaty lub wytacza przed sąd polski skargę o pretensję z wekslu, ma uiścić opłatę, o ile jej przedtem nie uiszczono, choćby ta osoba nie uczestniczyła w stosunku prawnym, wynikającym z treści wekslu).

Odpowiedź przeczącą na pytanie 3, a twierdzącą na pytanie 4 zawierają: art. 16, 55, 71, 74, 80 (p. 2, lit. a, b, c, e), 88 (ust. ost.), 89, 94 (ust. ost.), 100, 103.

Najciekawsze jednak są te postanowienia u. o. s., z których wynika odpowiedź twierdząca na pytanie 6: w myśl których do uiszczenia opłaty od umowy lub od pisma, stwierdzającego umowę, nie jest obowiązany żaden z kontrahentów, a jest obowiązana wyłącznie osoba postronna. Wymienię przedewszystkiem przypadki takie, wiążące się z umową sprzedaży, jako blisko spokrewnione ze sprawą, rozstrzygniętą wyrokiem, którego dotyczy niniejsza glosa: w myśl art. 71 i 80 (p. 1), do uiszczenia opłaty od sprzedaży, zawartej za pośrednictwem maklera, jest obowiązany wyłącznie makler. Poza umową sprzedaży przypadkiem takim jest przewidziany w art. 105 wyłączny obowiązek spółki oraz osób, tworzących jej zarząd, do uiszczenia opłaty od umowy o zawiązanie spółki (kontrahentami są spólnicy, a nie spółka).

Pisma, które ustawa uznaje za stwierdzające umowę sprzedaży i które z tego powodu podlegają opłacie stemplowej, jakkolwiek są podpisane wyłącznie przez osobę postronną, są przewidziane: w art. 52 ust. 4 (jeżeli właściciel tabularny nieruchomości, położonej na obszarze obowiązywania kodeksu cywilnego austr., sprzedawszy nieruchomość osobie A, sporządza następnie pismo, którem zezwala na wpisanie w księdze gruntowej osoby B za właściciela, to pismo takie uważa się za stwierdzenie umo-

wy między osobami A i B o odpłatne zbycie prawa do nieruchomości), w art. 66 ust. przedostatni (pismo, którem debitor cessus zawiadamia cesjonarjusza o przyjęciu przelewu, powoduje solidarny obowiązek cedenta i cesjonarjusza do uiszczenia opłaty od cesji), w art. 67 ust. ost. (karta umowy, sporządzona przez maklera), w art. 76 (pismo, którem instytucja emitująca przyjmuje przelew imiennego papieru wartościowego).

A zatem nie jest trafne zapatrywanie NTA, iż teza, ujawniona w zaskarżonem orzeczeniu, „nie znajduje oparcia w konstrukcji u. o. s.". Konstrukcja, która istnieje w rzeczywistości, polegająca na tem, że zasadniczo do uiszczenia opłaty stemplowej od umowy są obowiązani solidarnie obaj kontrahenci, że jednak w niektórych przypadkach jest obowiązana nadto osoba postronna, w niektórych zaś tylko jedna ze stron umawiających się, w innych wreszcie wszyscy kontrahenci są (o ile chodzi o publiczno-prawny stosunek wobec Skarbu Państwa) zwolnieni od obowiązku uiszczenia i obowiązek ten obciąża jedynie osobę postronną — konstrukcja ta jest przejawem nowoczesnej tendencji, zwanej racjonalizacją. Racjonalizacja prawa wynika z przeświadczenia, że nie należy naginać życia do sztywnych formułek prawnych, lecz że prawo powinno być — jak pług lub młot — jednem z narzędzi, zapomocą których społeczeństwo stara się osiągnąć w sposób możliwie najzupełniejszy i najszybszy te wyniki, które w danej epoce uważa za cele życia.

Jest bardzo racjonalne, że makler, który ułatwił stronom zawarcie umowy sprzedaży, załatwia też całkowicie sprawę opłaty stemplowej, należnej od tej umowy: że opłatę narazie z własnych funduszów pokrywa i następnie policza ją swym klientom w rachunku, obejmującym prowizję maklerską (art. 71 ust. 1 oraz art. 80 p. 1). Jest bardzo racjonalne, że, gdy bank sprzedaje lub kupuje papiery wartościowe na zlecenie klienta, nie wykonywającego czynności bankowych, wyłącznie bank, jako dobrze obznajmiony z przepisami o opłatach stemplowych, jest (wobec Skarbu Państwa) obowiązany do opłaty stemplowej (art. 80 p. 2 lit. b). Jest słuszne, że należy się opłata, jeżeli pismo, które w myśl prawa cywilnego stwierdza umowę cesji, bądź nie zostało sporządzone, bądź zostało ukryte, ale ujawniło się pismo, którem debitor cessus zawiadamia wierzyciela o przyjęciu przelewu (art. 66 ustęp przedostatni); gdy bowiem prawodawca uznał cesję za przedmiot opłaty, to do decyzji, że opłata od cesji ma być uiszczona, potrzeba jeszcze tylko uchwycenia umowy cesji, faktycznie zawartej, a uchwycić ją można zapomocą wymienionego pisma, które sporządza debitor cessus, równie dobrze, jak zapomocą pisma, które podpisali cedent i cesjonarjusz.

Co się wreszcie tyczy spedytora, to: 1) zarówno polski kodeks handlowy, jakoteż kodeksy handlowe francuski, austrjacki i niemiecki nie utożsamiają go z przewoźnikiem, lecz poświęcają osobny rozdział przewozowi, a osobny spedycji; 2) powszechnie wiadomo, że spedytor bardzo często — chcąc racjonalnie wykonać poruczone mu zadanie — nie ogranicza się do tych czynności, które według kodeksu handlowego stanowią essentiale umowy spedycji, nie poprzestaje na zawarciu (w imieniu własnem, a na rachunek klienta) umów z przewoźnikami, lecz nadto świadczy klientowi różne inne usługi, wiążące się z daną tranzakcją sprzedaży, np. załatwia formalności celne, pokrywa cło, wydatki na ubezpieczenie towaru i na koszty przewozu, udziela klientowi zaliczek, „podejmuje kroki, potrzebne do uzyskania zwrotu niesłusznie pobranych kwot z tytułu przewoźnego, cła, podatku od ładunków i innych należności, związanych z dokonaniem przesyłki" (art. 249 polskiego kodeksu handlowego). Niepodobna zgodzić się z zapatrywaniem NTA, że „z samego upoważnienia do inkasa sumy, będącej ceną kupna, nie wypływa dla inkasenta prawo stwierdzenia czegokolwiek, co dotyczy... stosunku między kupującym a sprzedającym",

a więc w szczególności prawo do sporządzenia rachunku. Rzecz jasna, że inkasent musi przedstawić dłużnikowi pismo, stwierdzające należność (np. weksel, czek, rachunek). Zdarza się, że inkasent wręcza dłużnikowi rachunek, który otrzymał od dającego zlecenie. Jeżeli jednak dający zlecenie nie dostarczył rachunku, to oczywiście inkasent sporządza rachunek sam na podstawie danych, dostarczonych mu przez dającego zlecenie. W tym wypadku sporządzenie rachunku jest niezbędną przesłanką czynności, do której pełnomocnictwo zostało udzielone, a więc mieści się w zakresie pełnomocnictwa; wobec twierdzenia strony skarżącej, że „nie wolno jej było wystawiać rachunków", nasuwa się pytanie: dlaczego więc wystawiała?

Spedytor może zwłaszcza wtedy śmiało ponosić wydatki na rachunek klienta, gdy jest upoważniony do inkasa, ma bowiem w ręku zainkasowaną kwotę (przed zainkasowaniem ma w ręku towar, którego wydanie kupującemu może uzależnić od uiszczenia ceny). Jest więc bardzo racjonalną teza, głosząca, iż spedytor (którego zakres działania jest — jak z powyższych stwierdzeń wynika — bardzo obszerny) powinien też uiścić opłatę stemplową od rachunku, o jakim mowa.

Teza, tylko co ujawniona, tem się różni od poprzednio podanych, a dotyczących maklera, banku oraz cesji, że przy tamtych zacytowałem artykuły u. o. s., w których te tezy są wyraźnie wypowiedziane, co do ostatniej zaś mam dopiero wykazać, że ona wynika z interpretacji art. 72 i 74.

W związku z zapatrywaniem NTA, że „ustawodawca mógł mieć na myśli w art. 72 u. o. s. jedynie pisma, wystawione przez osoby, będące stronami w umowie o sprzedaż rzeczy ruchomej", stwierdzam, że, skoro w myśl przytoczonych wyżej art. 52, 66, 67 i 76 są przedmiotem opłaty stemplowej niewątpliwie pisma, wiążące się z umową sprzedaży, niepodpisane przez żadnego z kontrahentów, lecz podpisane przez osobę postronną, to nie można a priori, bez zbadania tekstu art. 72, wyłączyć możliwości, że w ramach tego artykułu mieszczą się pisma, podpisane przez osoby postronne, albo w inny sposób oznaczone nazwiskiem lub firmą osoby postronnej (ust. 3 art. 72). Art. 72 nie zawiera żadnych wyrażeń, któreby popierały tezę NTA. Teza ta byłaby trafna, gdyby powołany artykuł zaczynał się od tekstu następującego: „Pismo, w y s t a w i o n e b ą d ź p r z e z s p r z e d a w c ę, b ą d z p r z e z k u p u j ą c e g o, a stwierdzające całkowite lub częściowe wykonanie przez sprzedawcę umowy o sprzedaż rzeczy ruchomej". Atoli tekst quaestionis nie zawiera wyrazów, uwidocznionych tylko co drukiem rozstrzelonym, a stąd wynika, że lege non distinguente jest bez znaczenia, p r z e z k o g o pismo zostało wystawione: przez sprzedawcę, przez kupującego, czy przez kogoś innego. Skoro więc tekst art. 72 sam przez się nie przeszkadza ustaleniu, że w przypadku quaestionis do uiszczenia opłaty jest obowiązany spedytor, więc należy jeszcze zbadać tekst art. 74. Ten przepis czyni różnicę między pismem, sporządzonem w Polsce, a sporządzonem zagranicą. W pierwszym wypadku opłatę ma uiścić „w y s t a w c a", w drugim „s t r o n a w Polsce zamieszkała"; nadto w związku z pismem, sporządzonem w Polsce, ustawa postanawia, że opłatę należy uiścić „przed doręczeniem o d b i o r c y". (Możemy zaś wyobrazić sobie tekst, w którem powyższe trzy wyrażenia są zastąpione: pierwsze — wyrazami „strona, od której pismo pochodzi", drugie — wyrazami „odbiorca, w Polsce zamieszkały", trzecie — wyrazami „przed doręczeniem stronie drugiej"). Skoro więc ustawa w tym samym artykule, w dwóch zdaniach, z których drugie następuje bezpośrednio po pierwszem, używa dwóch terminów r o z m a i t y c h, mimo że zastosowanie w obu zdaniach tego samego terminu nie spowodowałoby nielogiczności, to oczywiście każdy z tych terminów oznacza co innego i nie należy utożsamiać „wystawcy" ze „stroną".

Rozpatrzmy jeszcze art. 74 ze stanowiska racjonalizacji prawa. Z tego punktu widzenia nie możnaby zgodzić się na zrównanie rachunków, sporządzonych zagranicą,

ze sporządzonemi w Polsce: na tezę, według której również opłatę od rachunku, sporządzonego zagranicą, ma uiścić wystawca. Nie należy bowiem (lub wolno tylko wyjątkowo) wymagać od osoby zamieszkałej zagranicą, aby znała prawo polskie. Nadto zaś uiszczenie opłaty przez tę osobę, a w razie nieuiszczenia ściągnięcie od niej opłaty byłoby połączone z dużemi trudnościami technicznemi, a w bardzo wielu przypadkach byłoby fizycznie niemożliwe. Teza więc, obciążająca opłatą stronę, w Polsce zamieszkałą, jest niewątpliwie racjonalna.

Achilles Rosenkranz

646.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek od towarów, przywożonych drogami żelaznemi: Dychta — wysokość podatku.

Dychta czyli płyty drzewne klejone nie podpadają pod pojęcie „budulca drzewnego obrobionego" w rozumieniu § 1 p. IV l. 4 lit. a) rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 6 października 1930, wydanego w porozumieniu z Ministrem Skarbu, w sprawie komunalnego podatku od towarów, przywożonych drogami żelaznemi, poz. 633 Dz. Ust. (art. 12 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 29 grudnia 1933 l. rej. 10425/32 w sprawie firmy: Przemysł Drzewny „Maksymiljan Jakubowicz" Sp. Akc. w Łodzi przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łodzi w przedmiocie wymiaru podatku od przywożonych drogami żelaznemi towarów.

...Rozporządzenie Ministra Spraw Wewn. z 6 października 1930, wydane w porozumieniu z Ministrem Skarbu, w sprawie komunalnego podatku od towarów, przywożonych drogami żelaznemi, poz. 633 Dz. Ust., wymienia pod punktem IV l. 4 § 1 drzewo i celulozę jako artykuły, od których przewozu podatek winien być pobierany według zniżonej stawki podatkowej. Lecz rozporządzenie stawkę tę ogranicza pod lit. a) do drzewa szczególnego rodzaju, a mianowicie nieobrobionego, o ile jest przewożone do tartaków, a zatem w celu przeróbki, oraz do d r z e w a b u d u l c o w e g o, ale obrobionego („budulec drzewny obrobiony"), wyjaśniając przez wyliczenie całego, długiego szeregu rodzajów tej obróbki, jaki budulec obrobiony rozporządzenie ma na myśli. Rozporządzenie przy tem wyliczeniu wyraźnie wyklucza klepki i dna beczkowe, a także z wyliczonych rodzajów obróbki można wnioskować, że chodzi o budulec obrobiony wprawdzie ale w taki sposób, że materjał ten do innego celu aniżeli budowlanego w tym stanie się nie nadaje i nie zatracił cech surowca. Dychta natomiast jest według własnego nawet oświadczenia skarżącej, podanego w odwo-

łaniu, półfabrykatem. Dychta bynajmniej nie powstaje drogą „obrobienia", czyli tylko stosowania mechanicznego odpowiednich narzędzi, lecz oprócz przystosowania potrzebnych płyt drzewnych konieczne jest poddanie ich specjalnemu procesowi technicznemu klejenia, wychodzącemu poza pojęcie obróbki drzewa. Jakkolwiek zatem trafne jest wskazanie skarżącego na to, że wyliczenie w rozporządzeniu różnego rodzaju obrobionego budulca nie jest wyczerpujące, to mimo to dychty do tej kategorji „budulca drzewnego obrobionego", o który chodzi w powołanym przepisie, zaliczyć nie można i dlatego też orzeczenie zaskarżone nie jest niezgodne z rozporządzeniem, wydanem w ramach ustawy....

647.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty kanałowe — sposób ustanawiania.

Uchwała Rady Przybocznej Komisarza Rządu m. Lwowa z 14 i 28 czerwca 1928 w przedmiocie opłat kanalizacyjnych, jako wydana nie w trybie przepisów miejscowych, lecz tylko przez reprezentację miejską i w oparciu na art. 27 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust., obraża postanowienia art. 410 p. 9 i 415 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 lutego 1928 o prawie budowlanem i zabudowaniu osiedli.

Wyrok NTA z 11 grudnia 1933 l. rej. 3105/31 w sprawie Władysława Białobrzeskiego we Lwowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu we Lwowie w przedmiocie opłaty kanałowej.

...Ustawa z 8 grudnia 1903 o obowiązku właścicieli domów w m. Lwowie połączenia domowych zbiorników kloacznych z kanałami miejskiemi publicznemi oraz o opłatach gminnych za to połączenie, Nr. 139 Dz. Ust. Kraj., przewiduje opłaty od właścicieli realności za budowę domowych kanałów odciekowych i połączenie ich z kanałem miejskim, natomiast ustawa ta nie ustanawia obowiązku uiszczania opłat za korzystanie z urządzeń miejskich kanalizacyjnych.

Rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 16 lutego 1928 o prawie budowlanem i zabudowaniu osiedli, poz. 202 Dz. Ust., w ust. 3 p. 2 art. 420 powyższą ustawę kanałową utrzymuje w mocy. Art. 410 tegoż rozporządzenia z 16 lutego 1928 w p. 9 postanawia, że w drodze przepisów miejscowych mogą być ustanowione — m. i. — opłaty za pobór wody z wodociągu gminnego i za korzystanie z kanalizacji. Przepisy zaś miejscowe, według dalszego art. 415, wydaje Minister Robót Publ. w porozumieniu z Ministrem Spraw Wewn. na

wniosek wojewody, oparty na uchwale rady miejskiej, gdy chodzi o przepisy dla miast o własnym statucie i wogóle dla miast wydzielonych z powiatów. Wreszcie, według art. 418 tegoż rozporządzenia, przepisy, zawarte w wymienionych art. 410, 415 i 420, weszły w życie z dniem ogłoszenia rozporządzenia, t. j. z dniem 5 marca 1928.

Uchwała Rady Przybocznej Komisarza Rządu dla m. Lwowa, wprowadzająca opłaty za korzystanie z urządzeń kanalizacyjnych, jak wykazują akta, została powzięta na posiedzeniach 14 i 28 czerwca 1928, a więc już po wejściu w życie rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 lutego 1928, a w szczególności jego postanowień o trybie wydawania przepisów miejscowych w przedmiocie nakładania opłat kanalizacyjnych.

Z powyższego zestawienia wynika, że uchwała Rady Przybocznej z 14 i 28 czerwca 1928 w przedmiocie opłat kanalizacyjnych, jako wydana nie w trybie przepisów miejscowych, lecz tylko przez reprezentację miejską i w oparciu na art. 27 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust., obraża postanowienia art. 410 p. 9 i 415 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 lutego 1928 poz. 202 Dz. Ust., wobec czego orzeczenia wymiarowe, oparte na tej uchwale, przedstawiają się jako nielegalne....

648.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty wodociągowe i kanałowe w m. Lwowie — sposób obliczania.

1. Pobieranie opłat wodociągowych według wodomierza jako ogólna zasada narusza § 5 ustawy wodociągowej dla m. Lwowa z 25 listopada 1900 Dz. Ust. Kraj. Nr. 16/1901, utrzymanej w mocy postanowieniem ust. 3 p. 4 art. 420 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 lutego 1928 o prawie budowlanem i zabudowaniu osiedli.

2. Wymierzanie opłat kanałowych w stosunku procentowym do opłat za wodę nie uchybia przepisom rozporządzenia II Ministra Spraw Wewn. z 18 marca 1924 poz. 317 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 11 października 1933 l. rej. 4678/31 w sprawie Róży Buber i innych we Lwowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu we Lwowie w przedmiocie opłat za wodę i używanie urządzeń kanałowych.

Ustawa wodociągowa dla m. Lwowa z 25 listopada 1900 Dz. Ust. Kraj. Nr. 16/1901 w § 5 przyznaje gminie m. Lwowa prawo pobierania na pokrycie kosztów urządzenia, utrzymania i administracji wodociągu miejskiego następujących opłat: a) podatku gminnego do wy-

sokości 5% od zeznanego i przez władzę sprawdzonego czynszu najmu lub wartości czynszowej, b) opłaty za spotrzebowanie wody w budynkach, niepodlegających podatkowi domowo-czynszowemu, według ceny jednostkowo ustanowionej w taryfie, c) opłaty stosownie do ceny jednostkowej za 1 m³ wody według taryfy za zużywanie wody dla celów przemysłowych oraz w budynkach, co do których zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że zapotrzebowanie wody jest stosunkowo wyższe, aniżeli to podatkowi gminnemu od czynszu najmu odpowiada.

Ogłoszeniem z 28 kwietnia 1930 L. M. 68.750/29 Zarząd m. Lwowa podał do powszechnej wiadomości, że Rada Przyboczna Komisarza Rządu uchwałami z 27 marca i 3 kwietnia 1930 postanowiła utrzymać system pobierania opłat za wodę według wodomierzy, a to na zasadzie § 5 ust. c) ustawy wodociągowej dla m. Lwowa z 25 listopada 1900 oraz że na mocy postanowień art. 27 i 28 ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust. i § 18 rozporządzenia ministerjalnego z 18 marca 1924 poz. 317 Dz. Ust. ustaliła wysokość opłaty od 1 kwietnia 1930 na 45 gr za 1 m³.

Z zestawienia treści uchwały Rady Przybocznej Komisarza Rządu z postanowieniami ustawy wodociągowej okazuje się, że — jak to słusznie podnosi skarga — władze m. Lwowa w uchwale swej odstąpiły od postanowień ustawy, gdyż w miejsce poboru opłaty wodociągowej w stosunku do czynszu najmu wprowadziły, jako ogólną zasadę, pobór opłaty według wodomierza, chociaż system ten według postanowienia § 5 c) ustawy może być stosowany tylko wyjątkowo w wypadkach, w tym paragrafie wymienionych.

Wprawdzie w uzasadnieniu swej uchwały władze miasta powołują się nietylko na § 5 c) ustawy wodociągowej z 25 listopada 1900, który, jak było wyżej powiedziane, nie usprawiedliwia wprowadzenia powszechnego systemu opłat według wodomierzy, lecz również na postanowienia art. 27 i 28 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust. oraz § 18 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 18 marca 1924 poz. 317 Dz. Ust., lecz, nie analizując nawet treści tych przepisów, stwierdzić należy, że nie mogły one służyć za podstawę prawną do jakichkolwiekbądź zmian w postanowieniach ustawy wodociągowej. Przepis bowiem ust. 3 p. 4 art. 420 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 lutego 1928 o prawie budowlanem i zabudowaniu osiedli poz. 202 Dz. Ust., a zatem rozporządzenia późniejszego od ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych, utrzymał w mocy obowiązującej ustawę wodociągową z 25 listopada 1900 aż do czasu odmiennego uregulowania kwestyj, zawartych w tej ustawie, w trybie wydania przepisów miejscowych w myśl art. 408—417 powołanego rozpo-

rządzenia z 16 lutego 1928, akta zaś administracyjne nie stwierdzają, aby drogą takich przepisów ustawa wodociągowa została zmieniona.

Gdy więc władza pozwana, zatwierdzając wymiar opłat wodociągowych, oparła swe orzeczenia na postanowieniach uchwały Rady Przybocznej z 27 marca i 3 kwietnia 1930, powziętej z naruszeniem § 5 ustawy wodociągowej m. Lwowa, należało orzeczenia te uchylić, jako niezgodne z ustawą.

W stosunku do opłat kanałowych skarżący zarzucają, że opłaty te są w myśl § 85 statutu m. Lwowa wogóle niedopuszczalne i że wymiar ich w myśl § 18 rozporządzenia II Ministra Spraw Wewn. z 18 marca 1924 poz. 317 Dz. Ust. winien być dokonany według liczby mieszkańców domu, wymiaru długości lub powierzchni budynku i t. d., nie zaś — jak to uczyniły władze wymiarowe — według wysokości opłat wodomierzowych.

Otóż pierwszego z tych zarzutów nie mógł uwzględnić NTA z uwagi na przepis art. 83 ust. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., zarzut ten bowiem przedstawia się jako „rozszerzający roszczenie"....

Odnośnie do drugiego zarzutu stwierdzić należy, że § 18 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 18 marca 1924 w ust. 4 wyszczególnia sposoby, jak opłaty wodociągowe winny być wymierzane, a w następnym ustępie głosi, że „postanowienia, odnoszące się do wymiaru opłat za wodę, stosują się odpowiednio do wymiaru opłat kanalizacyjnych". Z zestawienia z sobą tych dwóch ustępów wypływa, że opłaty kanałowe i opłaty za wodę powinny być oparte na tych samych podstawach obliczeniowych i że przeto wymierzanie opłat kanałowych w stosunku procentowym do opłat za wodę nie uchybia w zasadzie powołanym przepisom rozporządzenia. Gdy jednak w konkretnym wypadku wymiar opłat kanałowych został oparty na wysokości opłat za wodę, które, jak było wyżej powiedziane, były wymierzone z naruszeniem postanowień ustawy wodociągowej dla m. Lwowa z 25 listopada 1900, to również wymiar opłat kanałowych jest wadliwy.

Z powyższych powodów NTA uchylił zaskarżone orzeczenia, w odniesieniu do opłat za wodę, jako niezgodne z ustawą, w odniesieniu zaś do opłat kanałowych — z powodu wadliwego postępowania.

649.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty za czyszczenie jezdni w gminach miejskich.

Prawa do poboru od właścicieli nieruchomości opłat za czyszczenie jezdni w gminach miejskich nie można wywodzić ani z art. 27

ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust., ani z § 5 rozporządzenia Nadzwyczajnego Komisarza do spraw walki z epidemjami z 10 czerwca 1921 poz. 346 Dz. Ust., który ustanawia jedynie osobisty obowiązek dozorców domów czyszczenia chodnika i jezdni.

Wyrok NTA z 11 grudnia 1933 l. rej. 3881/31 w sprawie Władysława Białobrzeskiego we Lwowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu we Lwowie w przedmiocie opłat za czyszczenie jezdni.

...Skarżący w odwołaniu i w skardze kwestjonuje prawo poboru przez gminę od właścicieli nieruchomości opłat za czyszczenie jezdni.

Jak widać z treści zaskarżonego orzeczenia, władza pozwana uzasadnia pobór tej opłaty postanowieniami art. 27 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust., oraz § 5 rozporządzenia Nadzwyczajnego Komisarza do spraw walki z epidemjami z 10 czerwca 1921 poz. 346 Dz. Ust.

Otóż art. 27 ustawy z 11 sierpnia 1923, postanawiający, że związki komunalne winny pobierać opłaty za używanie komunalnych urządzeń i zakładów dobra publicznego, sam przez się nie nadaje jeszcze związkom komunalnym prawa żądania od obywateli przymusowego korzystania z usług tych urządzeń i zakładów. Prawo stosowania takiego przymusu winno być oparte na specjalnej podstawie prawnej.

Taką podstawą prawną nie jest, wbrew twierdzeniu władzy, przepis § 5 rozporządzenia Nadzwyczajnego Komisarza z 10 czerwca 1921, w szczególności drugi ustęp tego paragrafu, który głosi, że „do dozorców domów względnie do osób, które ich zastępują, należy w zasadzie oczyszczenie chodnika i połowy ulicy na przestrzeni, odpowiadającej szerokości frontu domu, oraz zebranie i usunięcie zmiotków". W tym przedmiocie wypowiedział się już NTA w wyroku swym z 28 października 1930 w sprawie l. rej. 3977/28 ze skargi Magistratu m. Warszawy, w którym orzekł i uzasadnił, że rozporządzenie Nadzwyczajnego Komisarza ustanawia o s o b i s t y obowiązek dozorców domów oczyszczania chodnika i jezdni, że obowiązek ten ma zupełnie odmienny charakter, aniżeli obowiązek właścicieli nieruchomości, i że wspomniane rozporządzenie pod tym względem bynajmniej nie reguluje stosunku właściciela nieruchomości do gminy i nie wpłynęło na zmianę obowiązków, uzasadnionych w stanie prawnym, jaki istniał w czasie wydania tego rozporządzenia....

650.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty za wywóz śmieci w gminach miejskich. Termin do wnoszenia zarzutów i spostrzeżeń przeciw preliminarzom budżetowym związków komunalnych. Nieuwzględnienie takich zarzutów i spostrzeżeń — niezaskarżalność do NTA.

1. Prawa do poboru od właścicieli nieruchomości opłat za wywóz śmieci w gminach miejskich nie można wywodzić z art. 27 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust., który, postanawiając, że związki komunalne winny pobierać opłaty za używanie komunalnych urządzeń i zakładów dobra publicznego, nie daje jeszcze tymże związkom prawa żądania od obywateli przymusowego korzystania z usług takich urządzeń i zakładów.

2. Ustanowiony w § 80 ust. 4 statutu m. Lwowa z 14 października 1870 Dz. Ust. Kraj. Nr. 79 dwutygodniowy termin do przeglądania budżetu gminy i wnoszenia spostrzeżeń został uchylony przepisem ust. 2 § 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 522 Dz. Ust., który ustanawia w tym celu termin 7-dniowy.

3. Nieuwzględnienie spostrzeżeń i zarzutów przeciw preliminarzowi budżetowemu związku komunalnego nie podlega zaskarżeniu do NTA.

Wyrok NTA z 11 grudnia 1933 l. rej. 695/31 w sprawie Władysława i Ludwiki Białobrzeskich we Lwowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu we Lwowie w przedmiocie wymiaru opłat samorządowych oraz w przedmiocie sprzeciwu przeciwko preliminarzowi budżetowemu m. Lwowa.

...1. W odwołaniu przeciw wymiarowi opłat za wywóz śmieci skarżący podnieśli, że w myśl art. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 marca 1928 poz. 311 Dz. Ust. obowiązek wywozu śmieci ciąży na Magistracie jako takim, a nie na właścicielach realności i że w myśl postanowienia § 84 statutu m. Lwowa koszty, wynikłe z tego obowiązku gminy, o ile do ich pokrycia dochody z dobra gminnego nie wystarczają, mają pokrywać uczestnicy, t. j. lokatorzy, a nie wyłącznie właściciele realności, w miarę uczestnictwa.

Władza pozwana w zaskarżonem orzeczeniu z 24 października 1930, odrzucając odwołanie, wywodzi, że nakazy płatnicze na opłatę za wywóz śmieci są prawnie uzasadnione, ponieważ wymiaru dokonano zgodnie z uchwałami Rady Przybocznej Komisarza Rządu m. Lwowa z 21 stycznia i 1 lutego 1927, powziętemi na zasadzie art. 27 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komu-

nalnych. Powołane przez rekurentów postanowienia § 84 statutu gminy m. Lwowa zostały według dalszej części zaskarżonego orzeczenia zmienione przepisami art. 27 ustawy z 11 sierpnia 1923, o ile są z niemi sprzeczne, obowiązek zaś gminy do pieczy nad należytem usuwaniem nieczystości, wynikający z powołanego przez rekurenta rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 marca 1928 poz. 311 Dz. Ust., nie stoi w sprzeczności z uprawnieniami gminy, wypływającemi z art. 27 ustawy, do wymierzania opłat za wywóz śmieci przez miejski zakład oczyszczania miasta.

Jak więc widoczne jest z treści zaskarżonego orzeczenia z 24 października 1930, władza pozwana prawo poboru od właścicieli realności opłat za wywóz śmieci opiera pozytywnie tylko na przepisie art. 27 ustawy z 11 sierpnia 1923. Artykuł ten jednak, postanawiający, że związki komunalne winny pobierać opłaty za używanie komunalnych urządzeń i zakładów dobra publicznego, sam przez się nie daje jeszcze związkom komunalnym prawa żądania od obywateli przymusowego korzystania z usług tych urządzeń i zakładów. Prawo stosowania takiego przymusu winno być oparte na specjalnej podstawie prawnej. Gdy więc skarżący zarzucili, że obowiązek wywozu śmieci na nich nie ciąży, rzeczą pozwanej władzy było wskazać, jakie przepisy prawne nakładały na właścicieli realności tego rodzaju powinność i jakie upoważniały reprezentację miejską do zmiany tej powinności na opłaty gotówkowe na rzecz zakładu oczyszczania miasta. . . .

2. § 80 ust. 4 statutu m. Lwowa z 14 października 1870 Dz. Ust. Kraj. Nr. 79 postanawia, że „tak budżet jak i rachunki roczne, zanim do rozpoznania przedstawione zostaną, winny być poprzednio najmniej przez dwa tygodnie złożone do przejrzenia przez członków gminy; spostrzeżenia członków gminy będą przy rozpoznaniu wzięte pod uwagę".

Skarżący wywodzi, że ustanowienie w obwieszczeniach m. Lwowa z 31 stycznia i 16 kwietnia 1930 7-dniowego terminu dla przeglądu preliminarza budżetu narusza powołany przepis statutu.

NTA nie uznał tego zarzutu za trafny, ponieważ przepis § 80 statutu, o ile przewiduje dwutygodniowy termin dla wyłożenia budżetu, został uchylony przepisem ust. 2 § 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 o obowiązku i sposobie pokrywania wydatków przez związki komunalne, poz. 522 Dz. Ust., który nakazuje „preliminarz budżetowy wyłożyć na przeciąg jednego tygodnia celem przeglądania i wnoszenia zarzutów i spostrzeżeń...". Wywód skarżącego, że przepis statutu, jako lex specialis et particularis, nie mógł być derogowany przez generalny przepis § 2 rozporządzenia z 17 czerwca

1924, jest chybiony. Należy bowiem zważyć, że rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924, jak widać z jego wstępnego ustępu, zostało wydane na zasadzie art. 1 p. 4 b) i art. 2 ustawy z 11 stycznia 1924 o naprawie Skarbu Państwa i reformie walutowej poz. 28 Dz. Ust. Ta zaś ustawa, zawierająca przepisy, wydane „dla naprawy Skarbu Państwa i przeprowadzenia reformy walutowej", i mająca za zadanie m. i. „ujęcie skarbowości samorządowej w ścisłe przepisy budżetowe i rachunkowe", a zatem również ujednostajnienie stanu prawnego w tej dziedzinie, obejmuje, jak z powyższych celów jest widoczne, zagadnienia budżetowe samorządów całego państwa, sięgając w każdą komórkę administracji samorządowej; ustawa ta również w art. 2 wyraźnie deroguje przepisy dotychczas obowiązujących ustaw, sprzeczne z rozporządzeniami Prezydenta Rzplitej, wydanemi na jej podstawie.

3. Co się wreszcie tyczy zarzutów skarżącego, dotyczących nieuwzględnienia jego spostrzeżeń odnośnie do zakwestjonowanych pozycyj preliminarza budżetowego, to pod tym względem nie przysługiwało skarżącemu prawo skargi do NTA, a to z uwagi na przepis art. 9 ustawy z 3 sierpnia 1922 o NTA poz. 400/26 Dz. Ust., ponieważ uchwalony budżet sam przez się nie obciąża go jeszcze obowiązkiem podatkowym.

Z wszystkich powyższych powodów NTA uchylił zaskarżone orzeczenia, dotyczące opłat za wywóz śmieci, ... z powodu wadliwego postępowania, na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., pozatem oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

651.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Specjalne dopłaty na utrzymanie szkół powszechnych[1]).

Prawa poboru specjalnych dopłat na utrzymanie publicznych szkół powszechnych w b. Królestwie Polskiem nie można opierać na ustawie z 12 stycznia 1808 o urządzeniu szkół miejskich i wiejskich elementarnych (Zbiór przepisów admin. Król. Pol. — Wydz. Oświec. T. I, Nr. 3), albowiem ustawa ta uchylona została ustawami polskiemi, w szczególności ustawą z 17 lutego 1922 o zakładaniu i utrzymywaniu publicznych szkół powszechnych poz. 143 Dz. Ust. i ustawą z 17 lutego 1922 o budowie publicznych szkół powszechnych poz. 144 Dz. Ust.

---

[1]) Por. OPA 488/33.

Wyrok NTA z 18 grudnia 1933 l. rej. 10.202/31 w sprawie Dyrekcji Lasów Państw. w Radomiu przeciw Wydziałowi Powiatowemu Sejmiku Stopnickiego w Bielsku w przedmiocie wymiaru przez gminę Szaniec specjalnych dopłat na utrzymanie publicznych szkół powszechnych za r. 1931/32.

652.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK BEZROBOCIA.

Odpowiedzialność karna pracodawców: Pojęcie pracodawcy.

Przez pracodawców w rozumieniu art. 34 ustawy z 18 lipca 1924 poz. 555/32 Dz. Ust. rozumieć należy te osoby, które w poszczególnym wypadku winny wykonywać obowiązki, nałożone przez ustawę na zakład pracy.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 16 stycznia 1934 2 K. 976/33.

...Z ustawy z 18 lipca 1924 wynika, iż podmiotem czynu karalnego z art. 34 pow. ustawy jest nie właściciel przedsiębiorstwa z punktu widzenia zasad prawa prywatnego, ale ta osoba, która z ramienia przedsiębiorstwa obowiązana jest do wykonywania obowiązków, nałożonych przez wspomnianą ustawę na „zakład pracy". Osobą tą może być w poszczególnym wypadku właściciel, ale może nią być także osoba różna od właściciela, jeśli na osobie tej z tytułu spełnianych przez nią czynności ciążą obowiązki zastępowania właściciela w kierownictwie przedsiębiorstwa. Przez „pracodawców" zatem w rozumieniu art. 34 pow. ustawy należy rozumieć te osoby, które w poszczególnym wypadku winny wykonywać obowiązki, nałożone przez ustawę na „zakład pracy"....

653.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Skarga na decyzje incydentalne.

Decyzja incydentalna, od której niema osobnego odwołania (art. 84, 98 ust. 2 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem), nie jest ostateczną w rozumieniu art. 3 prawa o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.). (Teza).

Postanowienie NTA z 13 marca 1934 l. rej. 6180/32 w sprawie Gwarectwa „Hr. Renard" w Sosnowcu przeciw Starości Powiatowemu w Będzinie w przedmiocie wpisu uprawnień wodnych do księgi wodnej.

Decyzją z 24 grudnia 1931 zarządził Starosta Powiatowy w Będzinie dokonanie wpisu uprawnień wodnych Gwarectwa „Hr. Renard" w Sosnowcu do księgi wodnej bez przeprowadzenia dochodzenia wodno-prawnego, na podstawie przedstawionych przez Gwarectwo dokumentów.

W czasie dochodzenia wodno-prawnego o stwierdzenie istnienia i rozmiaru praw wodnych Sp. Akc. Przemysłu Włókienniczego H. Dietel w Sosnowcu w dniu 12 lutego 1932 stwierdzone zostało, że urządzenia wodne Gwarectwa „Hr. Renard" oddziaływają na urządzenia wodne firmy H. Dietel, wobec czego Starosta Powiatowy w Będzinie orzeczeniem z 29 kwietnia 1932 w myśl art. 96 ust. 2 rozporządzenia o post. admin. zarządził z urzędu wznowienie postępowania w sprawie wpisu uprawnień wodnych Gwarectwa „Hr. Renard" do księgi wodnej, nadmieniając, że w miejsce decyzji z 24 grudnia 1931 wydana będzie nowa decyzja po przeprowadzeniu dochodzenia wodno-prawnego. Zarazem pouczono Gwarectwo „Hr. Renard", że przeciwko powyższej decyzji niema w myśl art. 98 ust. 2 cyt. rozporządzenia o post. admin. osobnego odwołania.

Na decyzję Starosty z 29 kwietnia 1932 wniosło Gwarectwo „Hr. Renard" skargę do NTA, żądając uchylenia tej decyzji, jako nielegalnej.

Pozwana władza w odpowiedzi na skargę wnosi o pozostawienie skargi bez rozpoznania z powodu niewyczerpania administracyjnego toku instancyj.

NTA przychylił się do wniosku pozwanej władzy.

Niezgodnie ze stanem akt twierdzi skarżący, że zaskarżona decyzja zaopatrzona została w pouczenie, iż od niej niema odwołania, czyli że jest ona ostateczna w administracyjnym toku instancyj. Skarżący sam przyznaje, że pouczenie, zamieszczone w zaskarżonej decyzji, zgodne jest z art. 98 ust. 2 rozporządzenia o post. admin., ten zaś przepis głosi, że przeciwko decyzji wznawiającej postępowanie niema o s o b n e g o odwołania. Z przepisu tego wynika, że prawodawca traktuje decyzje wznawiające postępowanie jako decyzje incydentalne (art. 72 cyt. rozporządzenia), które według art. 84 tegoż rozporządzenia można zaskarżyć tylko łącznie z odwołaniem od decyzji głównej.

Ponieważ zatem od zaskarżonej decyzji, wznawiającej postępowanie, służy skarżącemu odwołanie łącznie z odwołaniem od zapaść mającej we wznowionem postępowaniu decyzji głównej, nie jest ona ostateczną decyzją w toku postępowania administracyjnego i jako taka nie podlega ona w myśl art. 3 prawa o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.) zaskarżeniu przed NTA.

Wobec powyższego należało na zasadzie art. 61 p. 3 prawa o NTA skargę pozostawić bez rozpoznania z powodu niewyczerpania administracyjnego toku instancyj.

654.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Skargi na rozporządzenia Rady Ministrów, dotyczące zaliczania osad wiejskich w poczet miast i zmiany granic miast (b. zab. ros.).

1. NTA rozpoznaje skargi zainteresowanych jednostek samorządowych na rozporządzenia administracyjne Rady Ministrów, wydane na zasadzie ustawy z 20 lutego 1920 w przedmiocie zaliczania osad wiejskich w poczet miast oraz zmiany granic miast na obszarze b. zaboru rosyjskiego.

2. NTA jest w sprawach tych uprawniony jedynie do zbadania, czy zaskarżone orzeczenie nie przekracza granic zakreślonych swobodnemu uznaniu władzy.

Wyrok NTA z 24 listopada 1933 l. rej. 5170/30 w sprawie ze skargi gminy Bliżyn na orzeczenie Rady Ministrów z 29 kwietnia 1930 w przedmiocie rozszerzenia granic m. Skarżyska - Kamiennej.

Rozporządzeniem Rady Ministrów z 29 kwietnia 1930 o rozszerzeniu granic miasta Skarżyska - Kamiennej w powiecie koneckim, województwa kieleckiego (poz. 332 Dz. Ust.), opartem na art. 1 i 2 ustawy z 20 lutego 1920 w przedmiocie zaliczania osad wiejskich w poczet miast oraz zmiany granic miast na obszarze b. zaboru rosyjskiego (poz. 92 Dz. Ust.), zostało zarządzone włączenie do gminy miasta Skarżyska - Kamiennej części terenów gminy Bliżyn.

Powyższe rozporządzenie Rady Ministrów zostało zaskarżone do NTA przez gminę Bliżyn.

Zarzuty skargi, że zaskarżone rozporządzenie Rady Ministrów nie liczy się z opinjami odpowiednich ciał samorządowych, że nie jest umotywowane wogóle, a w szczególności względami interesu publicznego, są niesłuszne.

W myśl ustawy z 20 lutego 1920 poz. 92 Dz. Ust., włączenie w obręb miasta nowych terenów na obszarze b. zaboru rosyjskiego może być uskutecznione w drodze rozporządzenia Rady Ministrów *po wysłuchaniu wniosków zainteresowanych ciał samorządowych*. Z powyższego wynika, że Rada Ministrów w tego rodzaju sprawach powoduje się co do meritum sprawy wyłącznie swem swobodnem uznaniem, formalnie zaś—poza obowiązkiem sto-

sowania się do istniejących ustaw, związana jest jedynie koniecznością wysłuchania wniosków zainteresowanych ciał samorządowych. Ponieważ zaś sprawy, w których władze administracyjne uprawnione są do rozstrzygania według swobodnego uznania, wyłączone są z pod orzecznictwa NTA według p. 2 art. 6 prawa o NTA z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., Trybunał w niniejszym wypadku byłby uprawniony jedynie do zbadania, czy zaskarżone orzeczenie nie przekracza granic, zakreślonych swobodnemu uznaniu władzy, t. j. czy przed wydaniem tego rozporządzenia zostały wysłuchane zainteresowane ciała samorządowe, gdyby skarżąca w swej skardze wskazała na zaniedbania w tym względzie. Skarżąca jednak tego rodzaju zarzutu nie wysunęła, a z aktów bezpośrednio ta okoliczność nie wynika....

Nieuzasadniony jest wreszcie ostatni zarzut skargi niezachowania przepisów postępowania administracyjnego przez pominięcie drogi służbowej przy przesyłaniu do Ministerstwa Spraw Wewn. wniosków ciał samorządowych i urzędów państwowych, gdyż po pierwsze, wobec ogólnikowości zarzutu trudno ustalić, o jakie mianowicie wnioski skarżącej chodzi, powtóre ustawa z 20 lutego 1920 postanawia jedynie, że na Radę Ministrów wnosi sprawę Minister Spraw Wewn., dla którego skompletowanie materjału w drodze otrzymania wniosków i opinij poszczególnych ciał samorządowych i urzędów jest sprawą wewnętrzno-biurową.

W tym stanie rzeczy NTA skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

Nie po raz pierwszy NTA w niniejszym wypadku rozpatrywał skargę, skierowaną bezpośrednio przeciwko rozporządzeniu Rady Ministrów, ogłoszonemu w Dzienniku Ustaw, a dotyczącemu sprawy podziału administracyjnego. W r. 1925 komplet wzmocniony NTA orzekł, że „rozporządzenie administracyjne Rady Ministrów, wydane na zasadzie art. 1 i 2 ustawy z 20 lutego 1920 poz. 92 Dz. Ust., może być przez zainteresowaną jednostkę samorządową zaskarżone do NTA".

Nie znam motywów tego (nieopublikowanego) orzeczenia (l. rej. 1726/24 z 31 stycznia 1925), domyślam się jednak, że musiała w łonie NTA istnieć wątpliwość, czy w tych wypadkach skarga gminy jest dopuszczalna. Wątpliwość ta, m. zd., istnieje nadal, a zyskała na sile w związku z rozporządzeniem o post. admin.

Nie podlega wątpliwości, że każde rozporządzenie Rady Ministrów o zmianie granic miast musi w konsekwencji pociągnąć za sobą konkretne akty administracyjne (zarządzenia, orzeczenia), czy to na polu administracji ogólnej, czy skarbowej, czy innej — i na tle tych konkretnych aktów administracyjnych zarówno ciała samorządowe, jak poszczególni mieszkańcy będą zawsze mieli dość sposobności do zaczepienia przed NTA ważności samego rozporządzenia Rady Ministrów (art. 81 Konstytucji i art. 7 ust. 1 rozporządzenia Prezydenta o NTA).

Praktycznie rzecz biorąc, jest dla zainteresowanych rzeczą obojętną, czy dopuści się skargę bezpośrednio przeciw samemu rozporządzeniu, ogłoszonemu w Dzienniku Ustaw, czy też ważność tego rozporządzenia będzie opugnowana na tle jakiegoś konkretnego, późniejszego zarządzenia.

Przekraczałoby ramy niniejszej glosy, gdybym chciał wdawać się w rozbiór subtelnego zagadnienia, czy „rozporządzenia" mieszczą się w pojęciu „orzeczeń i za-

rządzeń", o których mowa w art. 1 i 49 rozporządzenia o NTA. Być może, że pewne akty administracyjne, wydawane pod nazwą „rozporządzeń", w gruncie rzeczy nie są niczem innem, jak „zarządzeniem"; nie można tu przywiązywać szczególnej wagi do nazw, podobnie jak NTA nie przywiązuje jej do różnicy między „orzeczeniem" a „zarządzeniem", chociaż o tej różnicy istnieje cała literatura.

Jeżeli jednak będziemy rozpatrywali wypadek konkretny l. rej. 5170/30 i podobne — musimy zważyć, co następuje:

1. Według art. 65 Konstytucji podział administracyjny na gminy miejskie jest zastrzeżony dla drogi ustawodawczej, a więc dla norm, stanowiących ogólnie o prawach i obowiązkach obywateli.

2. Wobec tego, uprawnienia Rady Ministrów do załatwiania tych spraw w drodze rozporządzenia mogą być realizowane niewątpliwie tylko w formie norm delegowanych, powszechnie obowiązujących, a nie w formie orzeczeń i zarządzeń (por. w tym przedmiocie pokonstytucyjną ustawę z 1 sierpnia 1923 poz. 719, dalej art. 104 rozporządzenia Prezydenta z 19 stycznia 1928 poz. 86 i przedkonstytucyjną ustawę z 20 lutego 1920 poz. 92, którą jednak wobec art. 126 Konstytucji traktować musimy identycznie z tamtemi).

3. Rozporządzenia Rady Ministrów o zmianach granic miast ogłasza się w Dzienniku Ustaw. Ponieważ żaden „szczególny przepis" tego nie nakazuje (por. art. 1 p. 10 rozporządzenia Prezydenta z 23 grudnia 1927 o wydawaniu Dziennika Ustaw), przeto ogłoszenie to następuje na podstawie art. 10 p. 6 („rozporządzenia... o ile stanowią ogólnie o prawach lub obowiązkach obywateli...").

4. Gdyby wbrew temu uznać, że odnośne rozporządzenia Rady Ministrów nie powinny być wogóle ogłaszane w Dzienniku Ustaw, jako mające rzekomo charakter „zarządzeń" w rozumieniu art. 1 i 49 rozporządzenia o NTA, to doprowadziłoby nas to do następujących wniosków:

a) wobec art. 1 rozporządzenia o post. admin., wydawanie „decyzyj" Rady Ministrów o zmianie granic miast podpadałoby pod to rozporządzenie („do postępowania we wszystkich sprawach z zakresu prawa administracyjnego");

b) taka „decyzja" Rady Ministrów musiałaby odpowiadać wymaganiom art. 75 ust. 1 i art. 76 ust. 2 tegoż rozporządzenia, a w danym razie także art. 77 ust. 2;

c) ogłoszenie decyzji w Dzienniku Ustaw, jak się to obecnie dzieje, nie byłoby wystarczające (art. 80 ust. 2);

d) Rada Ministrów nie mogłaby zmienić swego rozporządzenia inaczej, jak tylko w warunkach art. 95 do 103 rozporządzenia o post. admin. (!);

e) W sprawach podziału administracyjnego posiadają obecnie uprawnienia również wojewodowie (por. art. 107 ustawy z 23 marca 1933 poz. 294), którzy w myśl wyraźnego przepisu ustawy normują te zagadnienia w drodze rozporządzeń. Gdyby rozporządzenia te uznać za akty administracyjne, podlegające rozporządzeniu o post. admin., musiałyby one być zaopatrzone w klauzulę odwoławczą do Ministerstwa Spraw Wewn. Praktyczna konsekwencja tego byłaby następująca:

aa) przy ogólnej ilości gromad około 50.000 — Ministerstwo byłoby niewątpliwie zasypane rekursami, gdyż w sprawach podziału administracyjnego nie da się nigdy załatwić sprawy ku powszechnemu zadowoleniu (momenty komunikacyjne, finansowe, polityczne, regjonalne i t. p.);

bb) ponieważ podział na gromady łączy się bezpośrednio z kwestją wyborów samorządowych, dla których ustawa z 23 marca 1933 przewiduje ścisłe terminy, nie byłoby innego wyjścia, jak (na podstawie art. 87 ust. 4 rozporządzenia o post. admin.) nadać wszystkim tym aktom natychmiastową wykonalność, pozbawiając w ten sposób strony praktycznych korzyści rekursu.

Przytoczone wyżej, zresztą w bardzo pobieżnym skrócie, momenty, zarówno prawne, jak faktyczne, zdają się wskazywać, że uznanie rozporządzeń, regulujących zagadnienia podziału administracyjnego, za „zarządzenia" w rozumieniu art. 1 i 49 rozporządzenia o NTA względnie w rozumieniu art. 72 rozporządzenia o post. admin. budzi wątpliwości.

Roman Hausner

655.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Badanie legalności skarbowego tytułu egzekucyjnego, na podstawie którego dokonano zabezpieczenia hipotecznego zaległości w podatku przemysłowym — właściwość NTA[1]).

Badanie legalności skarbowego tytułu egzekucyjnego, na podstawie którego dokonano hipotecznego zabezpieczenia zaległego podatku przemysłowego, należy na obszarze mocy obowiązującej ros. ustawy postępowania cywilnego do władz administracji skarbowej, a w dalszym toku do NTA.

Wyrok NTA z 27 stycznia 1934 l. rej. 2164/32 w sprawie Florentyny Chudzyńskiej w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie egzekucji z nieruchomości za zaległy podatek przemysłowy.

... Przedewszystkiem należało rozpatrzeć zarzut niewłaściwości Trybunału, zgłoszony przez władzę pozwaną w odpowiedzi na skargę, a streszczający się w tem, że, skoro zabezpieczenia hipotecznego zaległego podatku przemysłowego za lata 1926—1929 dokonał na wniosek Urzędu Skarbowego Wydział Hipoteczny, to zarzuty przeciw dokonanemu przez ten Wydział wpisowi winna była strona skarżąca podnieść w toku instancyj w drodze postępowania sądowego.

Otóż, jak z decyzji 33 Urzędu Skarbowego z 2 stycznia 1931 wynika, oparta ona została m. i. i na przepisach załącznika do art. 1527 ros. U. P. C. Załącznik ten traktuje o „bezspornych" należnościach skarbowych, które tem się charakteryzują, że ich tytuł i wysokość nie może być zwalczana w drodze postępowania przed sądem zwyczajnym, co wynika z przepisu art. 6 wymienionego załącznika, według którego sąd zwyczajny stwierdza jedynie, czy postanowienie o egzekucji pochodzi od właściwego urzędu skarbowego. Zatem badanie zasadności żądania należności od strony i wystawionego przez władzą skarbową tytułu egzekucyjnego należy do władz administracyjnych w toku instancyj, a w konsekwencji badanie legalności orzeczenia władzy administracyjnej, wydanego w ostatniej instancji, należy do NTA....

---

[1]) Por. OPA 656/34.

656.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Żądanie prawonabywców podatnika o wykreślenie z powodu zgaśnięcia hipotecznego prawa zastawu dla kar — właściwość NTA[1]).

Właściwości NTA nie podlega rozpoznanie żądania prawonabywców podatnika o wykreślenie z powodu zgaśnięcia hipotecznego prawa zastawu dla kar, nałożonych na prawozlewcę na zasadzie austr. ustawy o bezpośrednich podatkach osobistych.

Wyrok NTA z 10 lutego 1933 l. rej. 3497/29 w sprawie Klary G. i innych w Brzeżanach przeciw Izbie Skarbowej we Lwowie w przedmiocie wykreślenia prawa zastawu dla kary za przekroczenie przepisów austr. ustawy o bezpośrednich podatkach osobistych.

Na podstawie dekretu dziedzictwa Sądu Okręgowego w Brzeżanach z 8 października 1921 przyznany został spadek po zmarłym w Brzeżanach 4 stycznia 1919 błp. Abrahamie G., do którego to spadku należy połowa dóbr tabularnych K., z dobrodziejstwem inwentarza, dzieciom po $^{3}/_{32}$ części oraz pozostałej wdowie Klarze G. w $^{8}/_{32}$ części.

Według wyciągu hipotecznego z 5 października 1926 zanotowane są na karcie A wspomnianych dóbr następujące wpisy: 1) L. p. 277. Na podstawie pisma Starostwa w Brzeżanach z 5 września 1910 prenotuje się prawo zastawu dla kary podatkowej w kwocie 8.760 K. za ukrócenie podatku osobisto-dochodowego na rzecz Skarbu Państwa; 2) L. p. 281. Na podstawie orzeczenia Krajowej Dyrekcji Skarbu we Lwowie z 27 lipca 1910 intabuluje się przymusowe prawo zastawu dla wykonalnej wierzytelności 8.760 K. i kosztów 24 K. 50 h. na rzecz Skarbu Państwa; 3) L. p. 287. Na podstawie wezwania płatniczego Starostwa w Brzeżanach z 15 grudnia 1913 prenotuje się prawo zastawu dla wierzytelności w kwocie 6.420 K. na rzecz Skarbu Państwa.

Gdy wspomniana Klara G. z powodu swoich starań o pożyczkę dla uregulowania interesów zwróciła się podaniem z 20 grudnia 1926 do Izby Skarbowej we Lwowie o zezwolenie na wykreślenie sumy 8.670 K. a. w. jako już zapłaconej przez błp. Abrahama G., wezwał ją Urząd Skarbowy w Brzeżanach pismem z 8 lipca 1927 do zapłacenia wszystkich wspomnianych zanotowanych w stanie biernym połowy dóbr K. wierzytelności Skarbu Państwa. Kwoty te przerachowano na podstawie § 8 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 grudnia

---

[1]) Por. OPA 655/34.

1924 poz. 1030 Dz. Ust. na łączną kwotę 2.174 zł 79 gr. Wezwanie to skierowane zostało do Klary G. „im. własnem i spadkobierców błp. Abrahama G.”. Następnie zaś wspomniany Urząd Skarbowy pismem z 25 września 1928 cofnął tę poprzednią swoją rezolucję z 8 lipca 1927, tylko do Klary G. skierowaną, i wezwał wspomnianem pismem z 25 września 1928 imiennie wszystkich spadkobierców po błp. Abrahamie G. wedle wysokości ich udziałów w spadku do uiszczenia przypadającej na nich części tych wierzytelności wraz z ustawowemi trzyletniemi procentami zwłoki.

W rekursie, wniesionym od tej rezolucji do Izby Skarbowej we Lwowie, zarzucili spadkobiercy błp. G. formalną jej wadliwość, t. j. iż nie zawiera ona pouczenia o środkach prawnych, dalej co do meritum brak wskazania tytułu prawnego, na którym się roszczenie Skarbu Państwa opiera, przedawnienie kary co do sumy 8.760 K. w. a. zarówno według przepisów zaborczych, jak też i polskich, zapłacenie względnie nieuprawomocnienie się kary co do kwoty 6.420 K. w. a. oraz w razie jej prawnego istnienia również jej przedawnienie, albo też ustawowe umorzenie wskutek śmierci błp. G., wreszcie brak przepisów prawnych, na podstawie których waloryzacja mogłaby nastąpić.

Reskryptem z 18 kwietnia 1929 Izba Skarbowa we Lwowie nie uwzględniła tego rekursu, ponieważ przedawnienie zostało przerwane przez wdrożenie kroków, zmierzających do wykonania kary, a zabezpieczenie danin publicznych przez wpis do ksiąg gruntowych uniemożliwia na przeciąg 30 lat podnoszenie zarzutu przedawnienia. Zarzut co do niemożności waloryzacji nie został uwzględniony z powodu „stałej praktyki sądowej i administracyjnej stosowania § 8 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 grudnia 1924 poz. 1030 Dz. Ust. także do wierzytelności Skarbu Państwa, opiewających w walutach b. państw zaborczych”. Wreszcie zarzuty zapłacenia należności, nieuprawomocnienia się kar i braku odpowiedzialności spadkobierców nie zostały uwzględnione z powodu ich nieudowodnienia.

W skardze na ten reskrypt Izby Skarbowej podtrzymują skarżący wszystkie zarzuty, podniesione w ich odwołaniu od rezolucji Urzędu Skarbowego z 25 września 1928, a nadto podnoszą szereg dalszych zarzutów, dotyczących należności wspomnianych wierzytelności Skarbu Państwa oraz właściwości sposobu ich przerachowania.

NTA rozważył przedewszystkiem, że zaskarżone orzeczenie wyłoniło się z żądania Klary G. o wykreślenie z powodu zapłaty roszczenia Skarbu Państwa Polskiego, które opiera się na wpisie hipotecznego prawa zastawu dla pretensyj z tytułu kar za ukrócenie austr. podatku osobisto-dochodowego. W istocie rzeczy zatem spór między stronami nie rozgrywa się w dziedzinie prawa publicznego, w szcze-

gólności nie wymaga rozstrzygnięcia kwestja, czy spornym pretensjom względnie obowiązkowi ich zapłaty służy dostateczne uzasadnienie we właściwych przepisach prawa publicznego; nie na tem bowiem opiera się skierowane do skarżących żądanie władzy skarbowej. Władza ta mianowicie odmówiła zgody na wykreślenie prawa zastawu jedynie dlatego, że zabezpieczone wierzytelności nie są umorzone, podczas gdy ze strony powodów wysuwane są zarzuty, zmierzające do wykazania, że wierzytelności te, a więc i prawa zastawu dla nich zgasły.

Przedmiotem sporu jest więc pytanie, czy pretensja Skarbu Państwa, figurująca w księdze hipotecznej, istnieje i czy prawo zastawu dla tej pretensji trwa.

Istnienie pretensji Skarbu Państwa do skarżących, jako wypływające z ich obecnego prawa własności, jest kwestją prawa prywatnego i jako takie podlega rozstrzygnięciu na podstawie postanowień tegoż prawa przez sąd powszechny. Nieinaczej ma się też rzecz odnośnie do pytania, dotyczącego trwania prawa zastawu, a łącznie z tem kwestji usprawiedliwienia prenotacji jednej ze spornych pretensyj.

W następstwie zaś powyższego także i kwestja przerachowania spornych prywatno-prawnych pretensyj winna być rozstrzygnięta na podstawie przepisów, odnoszących się do przerachowania tego rodzaju pretensyj.

Gdy rozstrzygnięcie podstawowych pytań, dotyczących istnienia i trwania pretensyj Skarbu Państwa, opartych w swej obecnej postaci nie na przepisach publiczno-prawnych, lecz prywatno-prawnych, należy do właściwości sądów powszechnych, a jako takie wyłączone jest z pod orzecznictwa NTA w myśl art. 6 p. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., NTA pozostawił skargę zgodnie z postanowieniem art. 61 ust. 1 powołanego ostatnio rozporządzenia bez rozpoznania.

Orzeczenie, jakie należy wydać w postępowaniu procesowem, często jest zawisłe od rozstrzygnięcia kwestji wstępnej, do której załatwienia sąd nie jest powołany z powodu, że jest ona przekazana postępowaniu administracyjnemu; z drugiej strony w postępowaniu administracyjnem wyłaniają się pytania prejudycjalne, które są prywatno-prawnej natury i z tego powodu jako główne należą do drogi sądowej, w szczególności procesowej. W przypadkach takich ustawa zajmuje rozmaite stanowisko: albo nakazuje odmówienie żądaniu, dopóki kwestja prejudycjalna nie będzie załatwiona przez władzę do tego powołaną, albo poleca załatwienie także kwestji wstępnej, bez rozstrzygnięcia której nie jest możliwe wydanie orzeczenia w kwestji zawisłej, i to albo przez bezpośrednie jej badanie w toku postępowania procesowego albo przez zasięganie opinji władzy, której sprawa byłaby przekazana, gdyby ona była główną, wreszcie dopuszcza zawieszenie postępowania do czasu, kiedy kwestję wstępną załatwi władza do jej rozstrzygnięcia uprawniona (Herrnritt, Grundlehren des Verwaltungsrechts, 1922, str. 155 i n.). Stanowisko pierwsze zaj-

mowano w procesie pospolitym i uważano żądanie za przedwczesne, jeżeli pytanie prejudycjalne nie było jeszcze załatwione (por. Bülow, Die Lehre von den Prozesseinreden und die Prozessvoraussetzungen, 1868, str. 112), stanowisko zaś ostatnie zajmuje orzecznictwo francuskie i wychodząc z założenia, że władza sądowa nie może się zająć sprawą administracyjną, uważa zawieszenie postępowania sądowego za konieczne do czasu, kiedy władza administracyjna załatwi prejudycjalną kwestję administracyjną (Wach, Handbuch des deutschen Civilprozessrechts, t. I, 1885, str. 87; Otto Mayer, Theorie des französischen Verwaltungsrechts, 1886, str. 92 i n.; Bernatzik, Rechtsprechung und materielle Rechtskraft, 1886, str. 218 i n.). Nowoczesne ustawy procesowe natomiast zajęły stanowisko, że sąd jest powołany do rozstrzygnięcia każdej kwestji prejudycjalnej, choćby jej rozstrzygnięcie nie należało do drogi sądowej, gdyby była głównym przedmiotem sporu, a to dlatego, że o kwestji prejudycjalnej orzeka się wyłącznie w celu rozstrzygnięcia kwestji głównej, nie wydaje się więc co do niej orzeczenia w sentencji, lecz tylko w motywach, w następstwie czego orzeczenie o kwestji prejudycjalnej nie osiąga ani formalnej ani materjalnej prawomocności, a zatem ma moc tylko w danej sprawie, a nie w innej, choćby nawet z tego samego stosunku prawnego wypływającej. To stanowisko zajęła w szczególności procedura cywilna niem. w § 148, austr. w § 190, węgierska w § 234 i polski k.p.c. w art. 197 § 1. Wszystkie te ustawy uwzględniły jednak także, że przed ukończeniem postępowania sądowego zapaść może w postępowaniu, prowadzonem przed uprawnioną władzą, orzeczenie w kwestji prejudycjalnej, gdy zaś takie orzeczenie ma moc wiążącą i wskutek tego przy wydaniu wyroku nie może być pominięte, dopuściły zawieszenie postępowania sądowego aż do załatwienia postępowania co do kwestji wstępnej; zawieszenie nie jest jednak obowiązkowe, lecz pozostawione ocenieniu sądu, a ponadto według prawa austr. jest ono możliwe tylko wtedy, gdy postępowanie administracyjne odnośnie do kwestji prejudycjalnej już zawisło (por. Allerhand, O zarzucie prejudycjalności, 1910, str. 21 i n.).

W myśl przytoczonych zasad sąd ma bezwarunkowo załawić sprawę prywatno-prawną, jeżeli ta sprawa jest przedmiotem sporu, mimo że rozstrzygnięcie jest zawisłe od kwestji prejudycjalnej, której załatwienie przekazane jest władzy administracyjnej (Otto Mayer, Deutsches Verwaltungsrecht, 3 wyd., t. I, 1924, str. 178 i n.), z drugiej strony władze administracyjne mają się w zasadzie zająć kwestją prywatno-prawną, gdy od niej jest zawisłe orzeczenie w kwestji publiczno-prawnej (chociaż zachodzą wyjątki — por. Tezner, Handbuch des oesterr. Administrativverfahrens, 1896, str. 48 uw. 1). Wobec tego sąd jest powołany do orzekania o tem, czy należały się daniny publiczne, zapłacone przez inną osobę, która domaga się ich zwrotu od zobowiązanego do uiszczenia, a ten zarzuca, że nie zachodził obowiązek zapłaty, zaczem uiszczono dług nienależny (Schmidt, Lehrbuch des deutschen Civilprozessrechts, 2 wyd., 1900, str. 186): sąd, mając sądzić osobę, która miała się dopuścić przestępstwa karno-skarbowego, powołany jest do orzekania o tem, czy towar podlega ocleniu i do jakiej kategorji należy go zaliczyć (Fleiner, Institutionen des deutschen Verwaltungsrechts, 7 wyd., 1922, str. 20), — powołany jest do orzekania o obowiązku zwrotu kwoty, wyłożonej na utrzymanie biednego, chociaż powstaje pytanie, który związek jest zobowiązany do ponoszenia kosztów (Hatschek, Lehrbuch des deutschen und preussischen Verwaltungsrechts, 2 wyd., 1922, str. 15 i n.), a także w innych kwestjach ma się zająć wstępną kwestją publiczno-prawnej natury (Tezner, Das oesterr. Administrativverfahren, 1922, str. 457 i n.). Sąd należy więc uznać za powołany także do orzekania o tem, czy hipoteka, wpisana dla zabezpieczenia należytości publiczno-prawnych, ma być wykreślona, jeżeli strona obciążona tego się domaga na tej podstawie, że roszczenie zgasło, i w sporze ma badać, czy roszczenie jest należne, w sentencji bowiem orzeka tylko o kwestji prywatno-prawnej, a mia-

nowicie o tem, czy hipoteka nadal ma być wpisana, a nie o należytości publicznoprawnej. Z istoty rzeczy wynika, że orzeczenie sądu, którem zarządza się wykreślenie hipoteki i w którem w motywach uznaje się dług za zgasły, nie wiąże władz skarbowych, ani też nawet sądu w sprawie innej, bo motywy nie osiągają prawomocności. Wskutek tego może dojść do sprzeczności orzeczenia sądowego z późniejszem orzeczeniem władzy skarbowej, ale ta sprzeczność nie zachodzi w sentencji. Aby jednak do niej nie dopuścić, sąd może zarządzić zawieszenie toczącego się postępowania do czasu, kiedy władza skarbowa orzeknie o należności roszczenia, bo zgaśnięcia długu nie można przyjąć, jeżeli w chwili wydania orzeczenia sądowego, czy to w pierwszej, czy też w drugiej instancji, istnieje już prawomocne orzeczenie, którem uznano dług wobec Skarbu Państwa za nadal istniejący, gdyż prawomocne orzeczenie władzy skarbowej jest dla sądu wiążące i nie można od niego odstąpić, choćby nawet uważano je za mylne.

Przechodząc do przypadku, który był przedmiotem orzeczenia NTA, należy zaznaczyć, że władza skarbowa nie naruszyła zasady, iż nie może się zająć kwestją, czy hipoteka ma być wykreślona, bo nie wydała co do tego rozstrzygnięcia. Jeżeli zaś odmówiła prośbie strony o spowodowanie u zwierzchności hipotecznej wykreślenia hipoteki, to działała nie w charakterze władzy, lecz uprawnionego. W takim charakterze występuje, gdy chodzi o roszczenie, przysługujące Skarbowi Państwa, bo wtedy jest i władzą orzekającą i stroną uprawnioną. Odmawiając żądaniu strony, władza skarbowa nie wydała tedy orzeczenia.

Prof. Dr. M. Allerhand

657.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Charakter orzeczenia instancji odwoławczej.

Nadanie przez instancję odwoławczą orzeczeniu odwoławczemu konstrukcji kasacyjno - rewizyjnej stanowi wadliwość postępowania.

Wyrok NTA z 7 czerwca 1933 l. rej. 769/31 w sprawie firmy „J. Meisel, Steinberg i Rittenberg" w Warszawie przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie wymiaru podatku od placów budowlanych za II, III i IV kwartał 1929 oraz za I, II i III kwartał 1930.

... Firma, zwalczając wymiar podatku, zarzuciła w postępowaniu administracyjnem, iż plac nie podlega opodatkowaniu oraz że określona przez Magistrat wartość placu nie posiada uzasadnienia. O ile idzie o wolność placu od podatku, firma podniosła, że plac ów, aczkolwiek posiada oddzielny numer hipoteczny, stanowi jednak wspólną i niepodzielną gospodarczą całość z placem, zajętym przez fabrykę firmy, położony jest w obrębie jednej połaci fabrycznej i przeznaczony na składy wspomnianej fabryki i jest nawet w tym charakterze użytkowany, co jest kwestją faktu, podlegającą stwierdzeniu przez sprawdzenie.

Rozstrzygając odwołania firmy, Ministerstwo Spraw Wewn. de-

cyzją z 15 listopada 1930 uchyliło orzeczenia wymiarowe, polecając dokonać nowego wymiaru podatku według zasad, w decyzji przytoczonych, a dotyczących obszaru placu, który ma ulec opodatkowaniu, i obliczenia wartości szacunkowej placu. Zarazem Ministerstwo zaznaczyło, że nie mogło uwzględnić prośby o zaliczenie placu do kategorji placów, wymienionych w p. 6 § 27 rozporządzenia z 3 listopada 1927 poz. 913 Dz. Ust., ponieważ: a) opodatkowany plac posiada inny numer hipoteczny, niż sąsiednia fabryka koronek i nie tworzy z sąsiednią nieruchomością jednej osady fabrycznej, b) plac ten nie jest zgóry przeznaczony dla potrzeb zakładu przemysłowego (fabryki koronek) i nie jest w tym charakterze użytkowany, bowiem jest częściowo zajęty pod ogród, częściowo zaś pod budynek drewniany, w którym są przechowywane deski i stare żelazo, co nie ma nic wspólnego z prowadzeniem fabryki koronek. O decyzji swej poleciło Ministerstwo Magistratowi zawiadomić firmę.

Skarga, wniesiona do NTA na decyzję Ministerstwa Spraw Wewn., zarzuca wadliwość postępowania i naruszenie § 27 rozporządzenia z 3 listopada 1927 poz. 913 Dz. Ust. w związku z art. 25 rozporządzenia z 22 kwietnia 1927 poz. 372 Dz. Ust.

Rozpatrując niniejszą sprawę, NTA rozważył, co następuje:

Pozwana władza, jako instancja odwoławcza, uchyliła orzeczenie I instancji, polecając dokonanie nowego wymiaru, a jednocześnie rozstrzygnęła ostatecznie w sprawie obowiązku podatkowego płatnika. Atoli taka kasacja orzeczenia I instancji, połączona z przekazaniem sprawy I instancji do ponownego rozstrzygnięcia, nie znajduje oparcia ani w przepisach, dotyczących państwowego podatku od placów budowlanych, ani wogóle w obowiązujących przepisach prawnych, według których wszak — zgodnie zresztą z ogólnemi zasadami postępowania administracyjnego — instancja odwoławcza powołana jest (poza wyjątkami, w przepisach wyraźnie przewidzianemi) do wszechstronnego rozpatrzenia sprawy pod względem faktycznym i prawnym i wydania orzeczenia w sprawie (art. 93 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem poz. 341/28 Dz. Ust. w związku z § 31 rozporządzenia z 3 listopada 1927 poz. 913 Dz. Ust.).

Zaskarżone orzeczenie posiada charakter mieszany, kasacyjno-rewizyjny. że w części swej kasacyjnej dotknięte jest wadliwością, wywiedziono wyżej. Ta wadliwość jednak nie może pozostać bez wpływu i na część orzeczenia, w której rozstrzygnięto rewizyjnie w kwestji obowiązku podatkowego, skoro pozwana władza obowiązana była do załatwienia sprawy, będącej przedmiotem postępowania odwoławczego, co do całej jej istoty ostatecznie. Wadliwość konstrukcji kasacyjno-rewizyjnej, nadanej zaskarżonemu orzeczeniu,

uwydatnia się szczególnie, jeśli się zważy, że z jednej strony nowa decyzja, wobec uchylenia poprzedniej, stwarzałaby, z swojej natury, jako decyzja wymiarowa, dla podatnika prawo zwalczania jej we wszelkich kierunkach, a więc także co do obowiązku podatkowego, — z drugiej zaś strony sytuację sprzeczną z wspomnianem prawem podatnika stwarzałoby orzeczenie o obowiązku podatkowym, jako ostateczne. Nie wymaga omówienia, że ten stan rzeczy uniemożliwiałby względnie utrudniałby stronie orjentację, po jakiej linji formalnej ma iść obrona jej praw.

Podniósłszy z urzędu omówioną wadliwość, jaką dotknięte jest zaskarżone orzeczenie, Trybunał uchylił je na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o NTA poz. 806/32 Dz. Ust. z powodu wadliwego postępowania.

658.

SAMORZĄD.

Udział związków komunalnych we wpływach z podatku dochodowego: Zmiana miejsca indywidualnych przypisów podatku po prawomocnem zakończeniu postępowania wymiarowego.

Po prawomocnem zakończeniu postępowania wymiarowego miejsce przypisu podatku dochodowego nie może być zmienione przez władze w odniesieniu do okresów podatkowych, których prawomocne wymiary dotyczyły. (Teza).

Wyrok NTA z 7 kwietnia 1934 l. rej. 4230/32 w sprawie Magistratu m. Łodzi przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie udziału we wpływach z podatku dochodowego za czas od 1.VII.1927 do 30.VI.1929.

Gmina m. Łodzi zaskarżyła do NTA podane jej do wiadomości przez Izbę Skarbową Łódzką zarządzenie Ministerstwa Skarbu z 10 czerwca 1931 Nr. D. V. 1144/2/31. Zarządzeniem tem Ministerstwo poleciło Izbie Skarbowej ściągnąć od Magistratu m. Łodzi wpłacone na rzecz tegoż Magistratu sumy z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego, przypisanego firmie „Interma" za czas od 1.VII.1927 do 30.VI.1929, i przekazać sumy te Magistratowi m. Zawiercia.

Skarga zarzuca zaskarżonemu orzeczeniu obrazę art. 9 ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747/23 Dz. Ust. i art. 16 ustawy o środkach zapewnienia równowagi budżetowej poz. 918/25 Dz. Ust. w związku z art. 30 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym. Zarzut ten skarga uzasadnia tem, że firma „Interma",

prowadząc w spornym okresie na terenie m. Łodzi przedsiębiorstwo handlowe, złożyła za ten okres zeznanie o dochodzie w m. Łodzi, w którem jako źródło dochodu wskazała to właśnie przedsiębiorstwo, a to zeznanie nie zostało przez władzę wymiarową w części, dotyczącej źródła dochodu, zakwestjonowane w trybie przez ustawę o podatku dochodowym przewidzianym, że zatem w tym stanie rzeczy, skoro firma ta miała siedzibę w Łodzi i jako źródło dochodu wskazała sprzedaż manufaktury tamże, firma ta na zasadzie art. 30 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym została opodatkowana w Łodzi właściwie, a tem samem gminie m. Łodzi w myśl art. 9 ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych i art. 16 ustawy o środkach zapewnienia równowagi budżetowej słusznie przekazany został udział we wpływach z tytułu podatku od dochodu, przypisanego tej firmie.

NTA rozważył, co następuje:

W wyroku z 14 października 1933 l. rej. 2155/31, wydanym w sprawie gminy m. Piotrkowa [1]), wypowiedział NTA pogląd prawny, iż ustalenie miejsca indywidualnych przypisów podatku dochodowego jest wyłączone z pod kwestjonowania w toku instancyj przez zainteresowane z tytułu udziału we wpływach z tego podatku gminy zarówno w postępowaniu administracyjnem, jak i kasacyjnem, a w konsekwencji także orzeczenie władzy skarbowej o zmianie gminy przypisu nie podlega zaczepieniu przez te gminy.

W konkretnej sprawie o takiej zmianie zadecydowało Ministerstwo Skarbu zaskarżonem orzeczeniem na wniosek Ministerstwa Spraw Wewn., zmieniając miejsce przypisu z gminy Łodzi na gminę Zawiercie, zarządzając ponadto ściągnięcie z bieżących należności Magistratu m. Łodzi, wpłaconych już sum z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego, przypisanego firmie „Interma" w gminie m. Łodzi za okresy poprzednie.

W świetle powyższych rozważań, o ile chodzi o decyzję pozwanej władzy, zarządzającą zmianę miejsca przypisu podatku, to uznać się ją musi za prawomocną i niezaskarżalną do NTA. Natomiast uznał NTA, zgodnie ze stanowiskiem zajętem w wyroku z 10 listopada 1933 l. rej. 5474/29, że gminie m. Łodzi jako zainteresowanej służy prawo skargi przeciw połączonemu ze zmianą miejsca przypisu orzeczeniu pozwanej władzy, nakładającemu na skarżącą obowiązek zwrotu pobranych przez nią kwot z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego, przypadającego od firmy „Interma". Zarzuty skargi w tej płaszczyźnie idą w tym kierunku, że udział we wpływach za czas od 1.VII.1927 do 30.VI.1929 oparty został na stanie prawnym, któ-

---

[1]) OPA 499/33.

ry przez nikogo nie był kwestjonowany i właściwie dopiero został zmieniony wspomnianem zarządzeniem pozwanej władzy.

Stanowisko to uznał NTA za słuszne, gdyż przez prawomocne zakończenie postępowania wymiarowego ustalone zostało w sposób definitywny miejsce przypisu podatku i wobec tego nie może ono też być zmienione przez władze w odniesieniu do okresów podatkowych, których wspomniane prawomocne wymiary dotyczyły.

Z tych zatem powodów NTA uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

659.

SAMORZĄD.

Udział związków komunalnych we wpływach z podatku dochodowego: Operat podziałowy (wojew. śląskie).

Przy rozdziale między związki komunalne województwa śląskiego wpływów z udziału ich w państwowym podatku dochodowym oraz z dodatków komunalnych do tego podatku (art. 8 lit. b ustawy śląskiej o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 30/26 Dz. Ust. Śl. w brzmieniu noweli z 7 grudnia 1927 poz. 48 Dz. Ust. Śl.), winna gmina, dokonująca rozdziału, wskazać imiennie te związki komunalne, którym przypadają poszczególne udziały. (Teza).

Wyrok NTA z 20 października 1933 l. rej. 2277/31 w sprawie sporno-administracyjnej Gminy m. Katowic przeciw Gminie m. Pszczyny w przedmiocie rozdziału wpływów z udziału w podatku dochodowym i z dodatków komunalnych, opłacanych przez ks. Pszczyńskiego.

660.

SAMORZĄD.

Uposażenia funkcjonarjuszów komunalnych.

15%-owy dodatek do uposażeń funkcjonarjuszów państwowych, ustanawiany co rok w ustawach skarbowych, nie stanowił zmiany zasad tych uposażeń, ustalonych w art. 3 — 7 ustawy uposażeniowej z 9 października 1923, i wobec tego wypłacanie tego dodatku nie pociągało za sobą automatycznej zmiany uposażeń funkcjonarjuszów komunalnych w myśl § 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 30 grudnia 1924 poz. 1073 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 3 listopada 1933 l. rej. 2384/31 w sprawie Magistratu m. Poznania przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie uposażenia członków zarządu i urzędników m. Poznania.

661.

SPRAWY WYZNANIOWE.

Konkurencja kościelna.

Rozkład datku konkurencyjnego pomiędzy parafjan tego samego obrządku w myśl § 8 a) ustawy z 16 kwietnia 1896 gal. Dz. Ust. Kraj. Nr. 25 o konkurencji kościelnej, w brzmieniu ustawy z 26 lipca 1919 poz. 405 Dz. Ust., następuje w stosunku do uiszczanych przez należących do dotyczącego obrządku członków gminy, państwowych podatków bezpośrednich, a mianowicie podatków: gruntowego, dochodowego, od nieruchomości i przemysłowego, pobieranego tak w formie świadectw przemysłowych, jak też w postaci podatku od obrotu. (Teza).

Wyrok NTA z 3 listopada 1933 l. rej. 5908/30 w sprawie Józefa Wachala przeciw Wojewodzie Lwowskiemu w przedmiocie rozkładu datku konkurencyjnego na pokrycie kosztów remontu kościoła w Krośnie.

... W myśl ust. 2 art. 8 a) ustawy o konkurencji kościelnej z 16 kwietnia 1896 gal. Dz. Ust. Kraj. Nr. 25, w brzmieniu ustawy z 26 lipca 1919 poz. 405 Dz. Ust., wydatki na pokrycie kosztów remontu kościoła rozkłada się na poszczególne gminy, wchodzące w skład danego okręgu parafjalnego, w stosunku do p o d a t k ó w b e z p o ś r e d n i c h, uiszczonych przez należących do dotyczącego obrządku członków gminy, a w myśl ust. 1 tegoż paragrafu rozkład przypadającego na daną gminę wydatku pomiędzy poszczególnych parafjan nastąpić ma według postanowień Działu V ustawy gminnej w ten sposób, jak rozkład innych wydatków gminnych. Ponieważ zaś według postanowień Działu V obowiązującej dla gminy m. Krosna ustawy gminnej z 13 marca 1889 gal. Dz. Ust. Kraj. Nr. 24, a w szczególności §§ 83 i 84 tej ustawy, wydatki na cele gminne może gmina pokrywać m. i. z nakładanych w tym celu dodatków do podatków bezpośrednich, które to dodatki rozkłada się na wszystkie w gminie przypisane podatki bezpośrednie równo, t. j. podług tej samej stopy procentowej, natomiast prawo nakładania podatków bezpośrednich gminom wogóle nie przysługiwało, przeto, o ile w powyższej ustawie konkurencyjnej jest mowa o podatkach bezpośrednich, należy przez nie rozumieć jedynie podatki bezpośrednie państwowe. Wprawdzie polska ustawa o uregulowaniu finansów komunalnych z 11 sierpnia 1923 (tekst jednolity poz. 884/32 Dz. Ust.) zezwala gminom na pobieranie podatków komunalnych bądź w formie samoistnego podatku, bądź też w postaci dodatku do odnośnego podatku państwowego, ustawodawca jednak nie używa w stosunku do podatków państwowych nomenklatury „bezpo-

średnich podatków", jak wogóle nie stosuje w tej ustawie podziału podatków na podatki bezpośrednie i pośrednie.

Podział taki, jakkolwiek nastręczał teoretycznie poważne wątpliwości i z tego powodu był w praktyce rozmaicie rozumiany i stosowany, przyjmowało jednak ustawodawstwo skarbowe austrjackie, zaliczając w ostatnim czasie swej mocy obowiązującej do podatków bezpośrednich podatki: gruntowy, domowy, zarobkowy, rentowy i osobisto-dochodowy.

Z uwagi przeto na powyższe wywody przyjąć należy, że ustawodawca, mówiąc w ustawie o konkurencji kościelnej o podatkach bezpośrednich jako podstawie wymiaru datków konkurencyjnych, miał na myśli jedynie podatki bezpośrednie państwowe.

W dalszej też konsekwencji powyższego należy również przyjąć, że — odmiennie od zapatrywania skarżącego — podstawę wymiaru wspomnianych datków konkurencyjnych winny obecnie stanowić tylko te podatki państwowe, które przez ówczesne ustawodawstwo skarbowe austrjackie były traktowane jako podatki bezpośrednie i w tej formie bądź utrzymały się dotychczas, jak np. podatek gruntowy, bądź też istniały aż do chwili, kiedy przez ustawodawcę polskiego zostały, w związku z zaprowadzeniem polskich podatków bezpośrednich, uchylone, ustępując im w ten sposób miejsca. Należą do nich podatki: gruntowy, dochodowy, od nieruchomości i przemysłowy.

O ile zatem skarżący podnosi w swej skardze zarzut, iż rozkładu datku konkurencyjnego na poszczególnych parafjan nie oparto na wszystkich opłacanych przez nich obecnie w gminie podatkach bezpośrednich państwowych i komunalnych, to zarzut ten — w świetle powyższych wywodów — przedstawia się jako nieuzasadniony.

Jak to jest jednak widoczne z osnowy zaskarżonego orzeczenia, władza pozwana za podstawę rozkładu datku konkurencyjnego na poszczególnych parafjan obrządku rzymsko-katol. w m. Krośnie przyjęła przypisane na r. 1927 w tej gminie wspomnianym parafjanom podatki: gruntowy, od nieruchomości, dochodowy i od patentów przemysłowych, pominęła natomiast stanowiący jedną z form podatku przemysłowego podatek od obrotu, uważając, iż należy on do grupy podatków t. zw. pośrednich (konsumcyjnych).

Zapatrywania tego jednak władzy pozwanej Trybunał nie mógł podzielić.

Skoro bowiem podatek przemysłowy w obu swych formach, a więc, czy to pobierany w formie świadectw przemysłowych, czy też w postaci podatku od obrotu, mimo pewnych różnic w sposobie ich pobierania, jest w zasadzie obciążeniem, które weszło w miejsce dawnego podatku zarobkowego, a jest rzeczą niesporną, że podatek prze-

mysłowy, pobierany w formie świadectw przemysłowych, stanowić winien podstawę do wymiaru datku konkurencyjnego, brak słusznej przyczyny do pominięcia jako takiej podstawy rzeczonego podatku od obrotu.

O ile przeto skarżący w swej skardze podnosi, iż za podstawę rozkładu datku konkurencyjnego należało przyjąć co do podatku przemysłowego również przypisany na r. 1927 poszczególnym parafjanom w m. Krośnie podatek od obrotu, to z uwagi na powyższe wywody zapatrywaniu temu nie można przeciwstawić — jak to czyni władza pozwana — motywu, że podatek ten ma charakter podatku konsumcyjnego i z tego powodu wogóle nie może stanowić podstawy do wymiaru datku konkurencyjnego, wobec czego należało uznać odnośny zarzut skargi za uzasadniony....

W konkluzji powyższych wywodów NTA zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą, uchylił.

W skarbowości polskiej nie jest dotychczas ustalona klasyfikacja podatków i opłat, a stąd pochodzą w praktyce skarbowej trudności i nieporozumienia. Trudności te są tem większe, że jedne podatki zostały u nas przyjęte na podstawie dawnego ustawodawstwa rosyjskiego (np. podatek przemysłowy od patentów, opłaty stemplowe), inne na podstawie ustawodawstwa pruskiego (podatek dochodowy) lub austrjackiego (podatki i dodatki samorządowe), jeszcze inne zawdzięczają swe powstanie stosunkom powojennym. Stąd nawet pojęcie podatków bezpośrednich w skarbowości polskiej jest chwiejne, chociaż w teorji jest stosunkowo najbardziej ustalone. Do kategorji tych podatków zaliczono w swoim czasie np. podatek od skrzynek depozytowych (przeniesiony później do „opłat", nakoniec zniesiony), a dotychczas figuruje w budżecie między niemi także podatek od energji elektrycznej, czyli od oświetlenia, z natury swej konsumcyjny. Na takiej dowolnej klasyfikacji w praktyce skarbowej polegać nie można. Wśród podatków bezpośrednich znalazł się w Polsce także podatek od obrotu, wprowadzony po wojnie za przykładem Francji na całym kontynencie europejskim jako odrębny podatek „od obrotu", stojący pośrodku między podatkami bezpośredniemi a pośredniemi. W Polsce został ten podatek wprowadzony w r. 1923 i wcielony do podatku przemysłowego przy sposobności reformy tego podatku, jakkolwiek nie ma charakteru podatku przemysłowego. Włączenie to do podatku przemysłowego w miejsce jego drugiego działu, pochodzącego z czasów rosyjskich, było upozorowane tem, że ów drugi dział stał się bezprzedmiotowym z powodu wprowadzenia w Polsce podatku dochodowego, nałożonego na wzór pruski nietylko na osoby fizyczne, ale także na osoby prawne.

Pomimo to podatek od obrotu pozostał podatkiem odrębnym, jakim jest dotychczas w innych państwach europejskich, albowiem płatnicy tego podatku zaliczają go wprawdzie Skarbowi państwa, ciężar ten jednak rozpływa się w formie cen, honorarjów, procentów, po całem społeczeństwie. Nie jest więc trafne orzeczenie NTA, wychodzące z założenia, że podatek od obrotu wszedł w miejsce dawnego austr. podatku zarobkowego i narówni z podatkiem od świadectw przemysłowych stanowić winien podstawę dla wymiaru datku konkurencyjnego. Podatek od obrotu wcale nie wszedł w miejsce austr. podatku zarobkowego. Austr. podatek powszechny zarobkowy był zryczałtowany i znalazł swój odpowiednik w dawnym rosyjskim podatku od patentów. Drugi austr. podatek zarobkowy od przedsiębiorstw publicznych wszedł

w skład polskiego podatku dochodowego od osób prawnych. Podatek od obrotu jest zupełnie nowym podatkiem o innym charakterze i jako taki jest także w ustawodawstwie polskiem traktowany. Gdy do podatku przemysłowego od patentów dozwolone są oprócz komunalnych dodatki na rozmaite cele samorządowe (izby handlowe i przemysłowe, izby rzemieślnicze, szkoły zawodowe, fundusz pracy), to są one wykluczone przy podatku od obrotu. Także specjalne podatki i opłaty, nakładane jako dodatki do podatków bezpośrednich: gruntowego, od nieruchomości i przemysłowego od świadectw przemysłowych, np. podatek gminny wyrównawczy, podatek inwestycyjny, są niedopuszczalne przy podatku od obrotu. Nie ma więc słusznej podstawy obciążenie tego podatku datkami konkurencyjnemi.

Prof. Stanisław Głąbiński

662.

STOWARZYSZENIA.

Odpowiedzialność za czynności stowarzyszenia przed jego zarejestrowaniem.

Byt prawny stowarzyszenia zarejestrowanego, a zatem i prawna odpowiedzialność organów przewidzianych statutem, rozpoczyna się dopiero z chwilą wpisania statutu do rejestru stowarzyszeń zarejestrowanych; za czynności stowarzyszenia przed jego zarejestrowaniem i prawne skutki tych czynności odpowiadają prawnie osoby fizyczne, dokonywające faktycznie tych czynności.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 13 lutego 1934 3 K. 1397/33.

... Wedle ustaleń zaskarżonego wyroku wezwała Kasa Chorych w Bydgoszczy pismem z 2 maja 1933 „Pomorski Związek Przedsiębiorstw Autobusowych” do przedłożenia zaświadczeń o zwolnieniu z pracy Karola i Henryka W., czemu związek ten, zarejestrowany w woj. pozn. dopiero 7 sierpnia 1933, nie uczynił zadość. Z tych ustaleń wynika, że związek powyższy rozpoczął działalność przed zarejestrowaniem. Mylne jest zapatrywanie wyroku, że za działalność stowarzyszenia przed rejestracją odpowiadają organa wskazane statutem, choć jeszcze niezatwierdzonym. Byt prawny stowarzyszenia zarejestrowanego, a zatem i prawna odpowiedzialność organów przewidzianych statutem, rozpoczyna się dopiero z chwilą wpisania statutu do rejestru stowarzyszeń zarejestrowanych (art. 21 Prawa o stowarzyszeniach, rozporządzenie Prezydenta z 27 października 1932 poz. 808 Dz. Ust.). Przedtem ani stowarzyszenie prawnie nie istnieje, ani organa jego statutowe w ramach nieistniejącego statutu działać nie mogą. Za czynności stowarzyszenia przed jego zarejestrowaniem i prawne skutki odpowiadają prawnie osoby fizyczne, dokonywające faktycznie tych czynności. Przyjmujący pracowników dla takiego stowarzyszenia odpowiada osobiście za skutki prawne tej umowy. Wypowiadający

faktycznie stosunek służbowy pracownikowi niezarejestrowanego stowarzyszenia ponosi osobistą odpowiedzialność za tę czynność oraz za obowiązki przewidziane rozporządzeniem Ministra Pracy i O. S. z 13 czerwca 1930 poz. 459 Dz. Ust. Wyrok zaskarżony nie ustala, że to oskarżony faktycznie działał imieniem związku przy wypowiedzeniu pracownikom stosunku służbowego, że zatem z tego tytułu był zobowiązany uczynić zadość żądaniu Kasy Chorych, zaczem zarzut bezpodstawności ustalenia jego odpowiedzialności za to jest uzasadniony i powoduje uchylenie zaskarżonego wyroku.

663

DROGI PUBLICZNE.

Charakter drogi publicznej.

Z zestawienia art. 2 i 36 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych poz. 32/21 Dz. Ust. wynika, że brak uchwały przez art. 36 tej ustawy wymaganej nie odbiera drodze jej charakteru drogi publicznej, który na mocy uprzednio obowiązującego stanu prawnego posiadała; taki skutek wówczas tylko nastąpi, gdy droga ta pod rządem ustawy z 10 grudnia 1920 bądź nie została objęta odnośną uchwałą władz samorządowych, bądź przez właściwe władze państwowe nie została zaliczona do żadnej z 4 kategoryj dróg w art. 1 rzeczonej ustawy wymienionych, lub przekazana właściwemu związkowi samorządowemu.

Wyrok Izby II (s. 2) SN z 1 marca 1932 II 2 K. 102/32.

664.

OCHRONA GRANIC.

Pas graniczny.

Pas graniczny, określony w art. 10 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 23 grudnia 1927 poz. 996 Dz. Ust., obejmuje gminy, znajdujące się poza obrębem powiatu granicznego, a leżące w całości lub w części w odległości nie większej niż 30 km. od linji granicznej,także w tym razie, gdy dana gmina stanowi odrębny powiat miejski. (Zasada prawna).

Wyrok NTA z 15 kwietnia 1932 l. rej. 10662/31 w sprawie Chai Z. przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Wilnie w przedmiocie zakazu zamieszkiwania i przebywania w pasie granicznym.

665.

PODATEK DOCHODOWY.

Koszty leczenia płatnika. Koszty leczenia i pogrzebu członków rodziny płatnika.

Koszty leczenia płatnika, jak również koszty leczenia i pogrzebu członków jego rodziny nie należą do wydatków potrącalnych.

Wyrok NTA z 16 marca 1934 l. rej. 660/31 w sprawie Dr. Jakóba Sommersteina w Darachowie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej II we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

...Nie jest uzasadniony zarzut skargi, o ile chodzi o odliczenie kosztów choroby i pogrzebu. NTA już niejednokrotnie orzekł i uzasadnił, iż koszty leczenia płatnika nie mieszczą się w ramach kosztów osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia przychodów, o których mówi art. 6. Odnosi się to jeszcze w wyższym stopniu do kosztów leczenia członków rodziny płatnika i kosztów pogrzebu. Można na poparcie tego stanowiska powołać się też na przepis art. 8 p. 3 ustawy, który za niepotrącalne uznaje wydatki na prowadzenie gospodarstwa domowego płatnika i na utrzymanie członków jego rodziny. Art. 10 ustawy zaś, który wymienia odliczenia od ogólnego dochodu, nie zna odliczeń na wymienione cele poza określonemi w punkcie 3 opłatami do kas zapomogowych, kas chorych, ubezpieczeń od nieszczęśliwych wypadków i pogrzebowych....

666.

PODATEK DOCHODOWY.

Rezerwy.

Nie każda rezerwa ma charakter funduszu rezerwowego, doliczalnego do zysków bilansowych (art. 21 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.), lecz charakter ten musi być w każdym wypadku stwierdzony w świetle konkretnych okoliczności.

Wyrok NTA z 5 lutego 1934 l. rej. 3295/29 w sprawie „Cieszyńskiej Kasy Oszczędności" w Cieszynie przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1926.

...Jak to NTA już niejednokrotnie orzekł i uzasadnił, nie każda rezerwa ma charakter funduszu rezerwowego, doliczalnego do zysków

bilansowych (art. 21 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym), lecz charakter ten musi być w każdym wypadku stwierdzony w świetle konkretnych okoliczności danej sprawy. W niniejszym wypadku twierdziła strona, że ma ustawowy obowiązek wypłacenia posiadaczom książeczek oszczędnościowych, podlegających waloryzacji, odsetek od dnia 1 stycznia 1925 w wysokości 4% rocznie i że na ten cel właśnie stworzyła sporną rezerwę w wysokości, odpowiadającej temu jej obowiązkowi, nie mogąc z przyczyn od niej niezależnych dokonać już w roku operacyjnym 1925 dopisania tych odsetek względnie ich wypłaty posiadaczom wkładów, mających ulec waloryzacji.

Gdy władza pozwana zarzutu tego w świetle faktycznych przesłanek nie zbadała i z nim się nie rozprawiła, wychodząc w zaskarżonem orzeczeniu z mylnego prawnego założenia, iż sam fakt nazwania pewnej pozycji rezerwą przesądza jej doliczalność do zysków, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwości postępowania w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA.

667.

PODATEK DOCHODOWY.

Nieprawidłowe księgi handlowe — prawo obrony.

Okoliczność, że ofiarowane przez płatnika księgi handlowe są nieprawidłowe, nie uszczupla sama przez się prawa obrony przed odmiennem od zeznania ustaleniem dochodu.

Wyrok NTA z 2 marca 1934 l. rej. 9252/30 w sprawie Mordki Kleinberga w Sosnowcu przeciw Komisji Odwoławczej w Kielcach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1927.

Skarżący wykazał w zeznaniu na r. 1927 dochód z ⅓ części udziału w przedsiębiorstwie „Młyn Elektro-Walcowy Langer, Kleinberg, Feldbaum i Sp." w kwocie 5.753,03 zł, załączając wyjaśnienie do zeznanego dochodu, oparte na księgach handlowych tego przedsiębiorstwa. Po przeprowadzeniu 6 września 1927 rewizji ksiąg handlowych przedsiębiorstwa, w wyniku której stwierdzono brak księgi inwentarzowej oraz w większości wypadków brak dowodów wpisów zakupionego w r. 1926 żyta, Przewodniczący Komisji Szacunkowej pismem z 22 września 1927 wezwał płatnika do udzielenia wyjaśnień, komunikując mu, że księgi handlowe przedsiębiorstwa nie mogą stanowić bezspornego i wiarogodnego dowodu do ustalenia podstawy opodatkowania, że zeznana kwota dochodu jest za niska w stosunku do osiągniętego obrotu i że należy to wyczerpująco wyjaśnić i poprzeć

dowodami. Na wezwanie to płatnik udzielił w terminie wyjaśnień. Komisja Szacunkowa, opierając się na osiągniętym w r. 1926 przez przedsiębiorstwo młyńskie obrocie i przyjmując średnią zyskowność tego przedsiębiorstwa w wysokości 6% obrotu, ustaliła dochód płatnika do opodatkowania w kwocie 65.600 zł. W odwołaniu przeciw wymiarowi płatnik kwestjonował zasadność pominięcia ksiąg handlowych przedsiębiorstwa, w którem uczestniczył, oraz przyjęcia średniej zyskowności w wysokości 6% obrotu, powołując się na zaświadczenie Magistratu m. Sosnowca, które załączył do odwołania, i domagał się ustalenia dochodu zgodnie z zeznaniem.

Komisja Odwoławcza, przyjmując średnią zyskowność w wysokości 3% obrotu, obniżyła dochód do kwoty 32.838 zł. W motywach swej uchwały Komisja zaznaczyła, że ksiąg handlowych nie można było uznać za bezsporny dowód do ustalenia dochodu z powodu braku dowodów na wpisy w tych księgach.

...Płatnik zarówno w odwołaniu, jak i w skardze domagał się oparcia na księgach handlowych przedsiębiorstwa, którego był współwłaścicielem, ustalenia dochodu, czyli przyjęcia tegoż dochodu zgodnie z zeznaniem. Pozwana władza ustaliła dochód odmiennie od zeznania, aczkolwiek, jak tego dowodzi treść zaskarżonej decyzji, nie zastosowała do płatnika rygoru zaoczności. Wobec tego zarzut, skierowany przeciw zasadności ustalenia dochodu z pominięciem zeznania, należało uznać za trafny. Odmienne bowiem od zeznania ustalenie dochodu bez zastosowania do płatnika rygoru zaoczności narusza przepis art. 63 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.). Już z tego powodu należało zaskarżone orzeczenie uchylić, jako dotknięte istotną wadliwością postępowania.

Zauważa się przytem, że gdyby nawet w prawidłowem postępowaniu ustalono, że księgi podatnika nie posiadają znamion prawidłowo prowadzonych ksiąg handlowych, to okoliczność ta sama przez się nie mogłaby jeszcze pozbawić skarżącego obrony, wypływającej z art. 58 w związku z art. 63 ust. 1 ustawy, przy ustalaniu dochodu, podlegającego opodatkowaniu, na innej podstawie, w szczególności na podstawie sumy osiągniętego obrotu i procentu zyskowności.

Rozpatrując rozstrzygnięty powyższym wyrokiem przypadek z punktu widzenia nowej Ordynacji Podatkowej z 15 marca 1934 poz. 346 Dz. Ust., dochodzi się do tego samego rezultatu, t. j. do uznania decyzji odwoławczej za dotkniętą istotnemi brakami postępowania. Zeznanie płatnika bowiem, jako oparte na księgach handlowych, podlegałoby specjalnej ochronie z art. 77 § 1 O. P., czyli musiałoby również przejść przez postępowanie wyjaśniające. Skoro zaś — jak wynika ze stanu faktycznego wyroku — płatnik na wezwanie udzielił wyjaśnień, przeto ochronił się tem samem przed zaocznym wymiarem, gdyż w myśl art. 79 § 1 O. P. jedynie niezłożenie wyjaśnień w przepisanym terminie uzasadnia prawo władzy do ustalenia

z urzędu danych faktycznych do wymiaru. W konsekwencji płatnik zachowałby pełne prawo obrony w postępowaniu odwoławczem i mógłby powołać się przedewszystkiem na przepis art. 78 § 1 O. P., stanowiący, że wyjaśnienia płatnika i zaofiarowane przezeń dowody powinny być zbadane i należycie ocenione. Wynik tego istotnego dla sprawy postępowania winien oczywiście znaleźć taki wyraz w aktach, aby nietylko instancja odwoławcza mogła stwierdzić, że nakazowi ustawy stało się zadość, ale by i płatnik mógł mieć w tym względzie konieczną kontrolę. Instancja odwoławcza bowiem, rozpatrując odwołanie, jest w myśl art. 121 O. P. obowiązana do badania na podstawie akt wymiarowych, czy postępowanie w pierwszej instancji nie jest dotknięte istotną wadliwością, która musi być wprzód usunięta, w czem motywy do projektu O. P. dopatrują się, i słusznie, istotnej i godnej podkreślenia gwarancji postępowania wymiarowego. Płatnikowi zaś daje przepis art. 108 § 2 O. P. prawo żądania od władzy skarbowej uzasadnienia wymiaru na piśmie, z którego to uzasadnienia winno oczywiście wynikać, jak się władza ustosunkowała do złożonych przezeń wyjaśnień oraz zaofiarowanych na ich poparcie dowodów. Płatnik miałby tedy prawo zwalczać w odwołaniu wyniki oceny jego wyjaśnień przez władzę, zgłaszać konkretne zarzuty tudzież wskazywać środki dowodowe, o ile nie podlegają prekluzji z mocy art. 114 § 2 O. P. jako spóźnione, instancja odwoławcza zaś w myśl art. 123 w związku z art. 119 tudzież 122 § 1 byłaby obowiązana rozprawić się z temi zarzutami, podając do wiadomości płatnika faktyczne i prawne motywy orzeczenia. W rozstrzygniętej wyrokiem sprawie płatnik powołał się przedewszystkiem na swe książki, ponadto zaś na zaświadczenie urzędowe co do średniej zyskowności. Płatnik zatem byłby nietylko chroniony przepisem art. 94 O. P. tudzież innemi przepisami Działu II Oddziału VI O. P. o księgach handlowych i gospodarczych, w szczególności zaś art. 87 § 2 o uproszczonych księgach, art. 92 § 2 o obronie ksiąg i art. 95 o motywowaniu odrzucenia ksiąg, lecz uzasadnienie decyzji odwoławczej musiałoby odpowiadać wymogom art. 123 O. P., czyli obejmować także rozpoznanie dowodu ze wspomnianego zaświadczenia. Należy przytem w związku z motywami wyroku zaznaczyć, że odmienne od zeznania ustalenie dochodu bez zastosowania zaoczności nie byłoby samo przez się wadliwością z punktu widzenia O. P., o ileby dyskwalifikacja ksiąg, jako nieprawidłowo prowadzonych, utrzymała się, a zatem ochrona z art. 94 O. P. upadła.

Karol Birgfellner

668.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Pojęcie zakładu naukowego. Szkoły tańca.

Za zakłady naukowe w rozumieniu art. 3 p. 6 ustawy o podatku przemysłowym uważać należy jedynie istniejące na podstawie zezwolenia właściwych władz szkolnych zakłady o charakterze ogólnokształcącym, jak szkoły powszechne, licea, szkoły średnie i t. p., a ze szkół i kursów zawodowych tylko wyliczone w art. 120 ustawy; do prywatnego kursu nauki tańca przepis art. 3 p. 6 ustawy nie może mieć zastosowania.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 12 stycznia 1934 2 K. 1183/33.

Kasacja Prokuratora, oparta na p. a) art. 514 k.p.k., zarzuca zaskarżonemu wyrokowi obrazę art. 98 ustawy o podatku przemysłowym przez uniewinnienie oskarżonego na podstawie błędnego założenia, że kursy tańca należą do kategorji prywatnych zakładów nauczania potrzebnej i pożytecznej w życiu umiejętności i jako takie wolne są od podatku przemysłowego.

Zarzut ten jest zasadny. Wykładnia logiczna, oparta na analizie art. 3 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym, który wylicza w sposób wyczerpujący przypadki zwolnienia od podatku przemysłowego, wskazuje wyraźnie na zamiar ustawodawcy nieobjęcia obowiązkiem płacenia podatku przemysłowego tylko tych przedsiębiorstw, w których przeważają momenty ogólno-społeczne i które, jako prowadzone bądź w interesie państwa, bądź jako instytucje użyteczności publicznej, w interesie społecznym, nie są obliczone wyłącznie na zysk.

Sąd wyrokujący przy interpretacji przepisu art. 3 p. 6 ustawy o podatku przemysłowym oparł się na wykładni, zakreślającej zbyt szerokie granice pojęciu zakładu naukowego, mimo że właśnie zachodziła tu konieczność ścisłej interpretacji tego przepisu, jako przepisu wyjątkowego, który w tym przypadku także z uwagi na tekst ustawy, posługujący się terminologją: „zakłady naukowe", nie pozwala według powszechnego rozumienia i ustalonych pojęć przyjąć innej konkluzji, jak tylko tę, iż za zakłady naukowe w rozumieniu art. 3 p. 6 ustawy o podatku przemysłowym uważać można jedynie istniejące na podstawie zezwolenia właściwych władz szkolnych zakłady o charakterze ogólno-kształcącym, jak szkoły powszechne, licea, szkoły średnie i t. p., a ze szkół zawodowych i kursów zawodowych tylko wyliczone w art. 120 ustawy o podatku przemysłowym.

Z tych zasad do prywatnego kursu nauki tańca, jako przedsiębiorstwa obliczonego głównie na zysk i pozbawionego cech wyżej wspomnianych, przepis art. 3 p. 6 ustawy o podatku przemysłowym nie może mieć zastosowania.

Pogląd ten znajduje uzasadnienie również w przepisie § 12 i 121 rozporządzenia z 29 marca 1932 poz. 406 Dz. Ust., które to rozporządzenie, opierając się na przepisie art. 26 ust. ost. ustawy o podatku przemysłowym, zaliczyło kursy tańca, szoferskie, fechtunku i t. p. do kategorji III przedsiębiorstw handlowych.

Kursy tego rodzaju, będące tylko z nazwy szkołami, lecz nie mające charakteru naukowego, ani też nie przyczyniające się, jak wymienione w art. 121, do podniesienia sprawności gospodarczej społeczeństwa, nie są wymienione w taryfie, załączonej do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym, ustanowienie zatem dla tego rodzaju

przedsiębiorstw odpowiedniej kategorji świadectwa przemysłowego w trybie art. 26 ustawy stanowi obowiązującą normę prawną, mającą oparcie w ustawie.

Z tych zasad SN zaskarżony wyrok uchylił.

Kwestje, nasuwające się w tej sprawie, były już przedmiotem rozstrzygnięć tak NTA, jak i SN. I tak kwestja zastosowania kryterjów art. 120 (obecnie 121) ustawy o podatku przemysłowym do oceny zasadności zwolnienia z art. 3 p. 6 była już przedmiotem wyroku NTA z 21 grudnia 1931 (Zbiór wyroków Nr. 519 S) i została tym wyrokiem rozstrzygnięta negatywnie. Kwestja zaś, czy rozporządzenie z 29 marca 1932 poz. 406 Dz. Ust. mogło, opierając się na art. 26 ustawy o podatku przemysłowym, zaliczyć pewne szkoły czy kursy do przedsiębiorstw, podlegających obowiązkowi wykupienia świadectwa przemysłowego, winnaby — jak się zdaje — być również rozstrzygnięta negatywnie w konsekwencji stanowiska, zajętego przez uchwałę całej Izby Karnej SN z 25 lutego 1933 (OPA 481/33), że „możliwość zastosowania art. 26 zależy od powstania takiego przedsiębiorstwa w przyszłości, które w chwili wydania ustawy przedmiotowo nie istniało". Nie ulega zaś wątpliwości, że kursy tańca w tym czasie istniały i były rozpowszechnione.

Brzmienie zresztą § 12 rozp. wykon. jest samo przez się nieprzekonywające. Dlaczego kurs „akuszeryjny, kroju i t. p." jest kursem „zawodowym", a kurs szoferski nie? Czy nie można równie zarabiać na utrzymanie wykonywaniem zawodu szofera lub tancerza, jak akuszerki lub krojczego? Jakie względy przemawiają za uznaniem udzielania lekcyj tańca i t. p. za „przedsiębiorstwo handlowe", a nie za wykonywanie „wolnego zajęcia zawodowego", któreby Minister Skarbu miał wszelką możność poddać obowiązkowi podatkowemu w ramach art. 9 ustawy o podatku przemysłowym? Wszak niewątpliwie więcej znamion „przedsiębiorstwa" ma urządzona szkoła, której właściciel sam nie jest nauczycielem, lecz tylko pośredniczy między nauczycielem a uczniem, urządzając odpowiedni lokal, zakupując potrzebne pomoce naukowe, dobierając i wynagradzając personel nauczycielski i t. p., aniżeli „kurs", urządzany przez zawodowego nauczyciela lub wogóle fachowca danej dziedziny, polegający na podzieleniu się za wynagrodzeniem własnemi wiadomościami z grupą uczniów.

Oparcie się na „charakterze naukowym" lub na „przyczynianiu się do podniesienia sprawności gospodarczej społeczeństwa" wprowadza w dziedzinę podatku przemysłowego elementy całkowicie jej obce i niezmiernie trudne do oceny ze strony organów powołanych do wykonywania tej ustawy, a co za tem idzie, musi pociągnąć za sobą dużą rozbieżność i dowolność w ocenie indywidualnych wypadków, zwłaszcza, że, jak wyżej wskazano, § 12 rozp. wykon. nie daje żadnych istotnych kryterjów rozróżnienia, co jest szkołą „z nazwy", a co „z istoty".

Należałoby zatem nie wdawać się w interpretacyjne stwarzanie wyjątków z art. 3 p. 6 wbrew jego ogólnikowej treści i wbrew brzmieniu taryfy świadectw przemysłowych, a kwestję opodatkowania poszczególnych kursów i szkół, nie mających charakteru użyteczności publicznej czy też interesu społecznego, rozstrzygnąć pozytywnie w drodze wykonawczej na zasadzie art. 9 ustawy o podatku przemysłowym.

J. Pomianowski

669.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Zwroty zadatków, pobranych w oddzielnie opodatkowanych oddziałach przedsiębiorstwa przewozowego — niepotrącalność od obrotu centrali.

Sumy zadatków, pobrane przez oddzielnie opodatkowane oddziały przedsiębiorstwa przewozowego, a zwrócone klientom przez centralę w wypadkach niedojścia do skutku umowy o przewóz lub samego przewozu, nie mogą być odliczone od podstawy wymiaru dla centrali.

Wyrok NTA z 16 stycznia 1934 l. rej. 4396/32 w sprawie Towarzystwa Okrętowego „Société Générale de Transports Maritimes à Vapeur" w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1929.

Przedsiębiorstwo przewozowe p. f. „Société Générale de Transports Maritimes à Vapeur", z centralą na Polskę w Warszawie, zaskarżyło do NTA orzeczenie Komisji Odwoławczej z 19 lutego 1932 w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego od obrotu za r. 1929 dla zakładu w Warszawie.

Spór toczy się o potrącalność z obrotów, osiągniętych przez warszawski zakład centralny przedsiębiorstwa, sumy zadatków, pobranych od klientów przez oddziały prowincjonalne w Brześciu, Łucku, Tarnopolu i Lwowie, a w r. 1929 przez centralę zwróconych.

Skarżące towarzystwo przyznaje, że te oddziały były, każdy oddzielnie, opodatkowane od obrotów podatkowych przez nie osiągniętych, twierdzi atoli, że skoro zadaniem tych oddziałów było jedynie sprzedawanie biletów okrętowych, podczas gdy centrala w Warszawie spisywała umowy przewozowe z emigrantami i je wykonywała, to zmuszona była do zwracania zadatków w razie niedojścia do skutku podróży.

NTA uznał mimo to skargę za nieuzasadnioną.

Powyższy, zresztą przez władzę pozwaną bynajmniej nie kwestjonowany stan faktyczny i prawny, nie uzasadnia bowiem żądania potrącenia pełnej sumy zwróconych przez centralę zadatków od jej obrotu podatkowego, lecz przeciwnie za zgodne z przepisami ustawy uznać należało stanowisko władzy.

Skoro oddziały stanowiły za r. 1929 odrębne podmioty podatkowe i skoro obrotem podatkowym każdego z nich były sumy uzyskane za sprzedane względnie zadatkowane bilety okrętowe, czyli sumy

pobrane za umówione usługi przedsiębiorstwa przewozowego, bez względu na to, czy usługi będą świadczone przez oddział czy przez centralę, co zresztą w konkretnym wypadku z uwagi na to byłoby obojętne, że chodzi o oddziały tego samego przedsiębiorstwa, to oczywiście także zwroty, dokonywane w wypadkach niedojścia do skutku umowy o przewóz względnie samego przewozu, mogły uszczuplać jedynie podstawę wymiarową tego oddziału jako podmiotu podatkowego, którego wpływów one dotyczyły, bez względu na to, że ze względów praktycznych czy organizacyjnych uskutecznienie zwrotów zastrzeżone było centrali czy też tylko faktycznie następowało w zakładzie centralnym. Z podstawy opodatkowania bowiem można wyłączyć tylko to, co się w niej mieści, a skoro sporne zwrócone zadatki nie mieściły się w podstawie opodatkowania Warszawy, lecz oddziałów, przeto uznać należało skargę za nieuzasadnioną.

670.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Umowy o dostawę towaru, zawierane przez kupca zagranicznego, nie posiadającego zakładu handlowego w Polsce — obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego na każdą umowę.

1. Zbieranie zamówień na podstawie cenników, próbek, wzorów i t. d. z istoty swej jest umową o dostawę sprzedawanych przez przedsiębiorstwo handlowe lub przemysłowe towarów, zawieraną z nabywcami mieszkającymi poza siedzibą przedsiębiorstwa, a więc szczególną postacią umowy sprzedaży.

2. Kupiec zagraniczny, nie posiadający w Polsce zakładu handlowego, nie może korzystać z przywileju z art. 18 ustawy o podatku przemysłowym, t. j. prawa dostawy sprzedawanych przezeń towarów bez nabycia oddzielnego świadectwa przemysłowego na każdą wykonywaną umowę o dostawę towaru.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 11 grudnia 1933 3 K. 1065/33.

... Zarzut kasacji co do obrazy art. 514 a) k.p.k. jest słuszny. Sąd Okręgowy wyrok uniewinniający oparł na dwóch przesłankach: 1) że oskarżony właściciel przedsiębiorstwa handlu pocztówkami i widokówkami w Niemczech, odwiedzając handlarzy wyrobami kancelaryjnemi w Kościanie i zbierając zamówienia na towar, który po pewnym czasie nadsyłał do zamawiającego, nie sprzedawał towarów w Polsce i 2) że w myśl § 128 rozp. wykon. z 29 marca 1932 poz.

406 zbieranie zamówień poza siedzibą zakładu przez właściciela przedsiębiorstwa nie wymaga nabycia oddzielnego świadectwa przemysłowego. Kasacja słusznie twierdzi, że § 128 rzeczonego rozp. wykon. nie ma zastosowania do sprawy niniejszej, gdyż dotyczy tylko tych przedsiębiorców, którzy posiadają świadectwo przemysłowe na prowadzenie jakiegokolwiek przedsiębiorstwa handlowego lub przemysłowego, a zbierając zamówienia dla swego przedsiębiorstwa, nie wykonywają tym sposobem oddzielnego zajęcia przemysłowego komiwojażera i przeto nie mają obowiązku „oddzielnego" świadectwa na przemysł komiwojażerski. Inaczej się przedstawia sprawa niniejsza, oskarżonemu bowiem zarzuca się nietylko, że nie posiadał świadectwa na przemysł komiwojażerski, lecz że i wogóle nie posiadał świadectwa przemysłowego na prowadzenie przedsiębiorstwa handlowego w Polsce.

Zbieranie zamówień na podstawie cenników, próbek, wzorów i t. d. z istoty swej jest umową o dostawę sprzedawanych przez przedsiębiorstwo handlowe lub przemysłowe towarów, zawieraną z nabywcami zamieszkującymi poza siedzibą przedsiębiorstwa, a więc szczególną postacią umowy sprzedaży. W myśl art. 5 i 18 ustawy o podatku przemysłowym kupiec, prowadzący handel towarowy, sprzedaje towar nietylko przez doręczenie nabywcom w zakładzie handlowym, lecz i nadsyłając go na zamówienie nabywcom zamieszkującym poza siedzibą zakładu handlowego kupca. Z tych właśnie względów art. 18 zwalnia np. przedsiębiorców handlu towarowego od nabywania oddzielnego świadectwa przemysłowego na dostawę towarów, stanowiących przedmiot ich własnego handlu, uznając, że dostawa towarów mieści się w pojęciu sprzedaży lub handlu i wchodzi w zakres czynności przedsiębiorstwa handlu towarowego, na które już nabyto właściwe świadectwo przemysłowe. Istota tych czynności handlowych pod względem prawnym nie ulega żadnej zmianie i w przypadku zbierania zamówień i dostawy towarów, stanowiących przedmiot handlu, przez kupca zagranicznego, nie posiadającego w Polsce zakładu handlowego. Kupiec ten również prowadzi rzeczoną szczególną postać sprzedaży towarów zapomocą zbierania zamówień i następnego dostarczania nabywcom zamówionego towaru, co do którego przy zamówieniu już nastąpiło zgodne oświadczenie woli dwóch stron co do sprzedaży. Pod względem podatkowym jednak kupiec zagraniczny jest w innem położeniu niż krajowy, gdyż, nie prowadząc w Polsce zakładu handlowego, nie ma obowiązku nabycia świadectwa przemysłowego na handel towarowy, natomiast nie może korzystać z przywileju art. 18 ustawy o podatku przemysłowym, t. j. prawa dostawy sprzedawanych przezeń towarów bez nabycia oddzielnego świadectwa prze-

mysłowego na każdą wykonywaną umowę o dostawę towaru, gdyż jest to przywilej prowadzących handel towarowy na podstawie nabytego na to przedsiębiorstwo świadectwa przemysłowego. Dla kupca zagranicznego zatem każda umowa o dostawę towaru stanowi oddzielne przedsiębiorstwo t. zw. „samoistnej dostawy", przewidzianej w rozdz. V lit. A cz. II taryfy, co zresztą przyznaje i sam oskarżony.

W myśl ogólnej i podstawowej zasady ustawy o podatku przemysłowym, każdy przedsiębiorca przed rozpoczęciem czynności, stanowiących przedmiot opodatkowania, musi nabyć właściwe świadectwo przemysłowe i przeto oskarżony nie miał prawa zawierania umów o dostawy towaru, nie nabywszy właściwego świadectwa przemysłowego na każdą umowę.

Z tych zasad zaskarżony wyrok, jako oparty na mylnej wykładni prawa materjalnego, ulega uchyleniu.

Ustawa o podatku przemysłowym operuje przy ustalaniu typów przedsiębiorstw zarobkowych, podlegających opodatkowaniu, i ich różniczkowaniu dla celów podatkowych pojęciami i określeniami ogólnie przyjętemi w życiu gospodarczem i analiza tych określeń nie może być analizą ściśle prawniczą, lecz musi się opierać na zwyczajach i normach, przyjętych w obrocie handlowym. Otóż niema wątpliwości, że „roboty i dostawy, wykonywane jako samoistne przedsiębiorstwa" z art. 5 p. 4 i art. 18 ustawy — „antrepryzy i dostawy" z art. 6 ustawy w brzmieniu, ogłoszonem rozporządzeniem Ministra Skarbu z 17 stycznia 1922 poz. 140 Dz. Ust., odpowiadającego art. 311 ustawy rosyjskiej — są w życiu gospodarczem czemś zgoła odmiennem od wykonywania robót przez rzemieślnika lub dostarczania do domu sprzedanego towaru przez kupca. Jedną z charakterystycznych cech „dostaw" z art. 5 p. 4, wymienioną w ustawie, jest podejmowanie się ich zarobkowo, uczynienie z ich podejmowania się „samoistnego przedsiębiorstwa". Samoistnem przedsiębiorstwem zaś będzie podjęcie się dostawy przedewszystkiem wtedy, gdy podejmujący się jej nie prowadzi takiego przedsiębiorstwa, w którego zakresie działania leżałoby sprzedawanie towaru, o którego dostawę chodzi — a więc ani przedsiębiorstwa przemysłowego, wytwarzającego taki towar, ani przedsiębiorstwa handlowego, sprzedającego ten towar. Dlatego art. 18 ustawy nie stanowi żadnego przywileju ani wyjątku, lecz jest konieczną konsekwencją znamienia „samoistności przedsiębiorstwa" dostaw z art. 5 p. 4, a celem art. 18 ust. 2 jest — poza wyjaśnieniem i bliższem określeniem pojęcia robót i dostaw — zamknięcie drogi obchodzeniu ustępu 1 tegoż artykułu przez nabywanie w miejsce odrębnego świadectwa na wykonywanie każdej oddzielnej umowy o dostawy — świadectwa przemysłowego na handel towarowy.

Jakież są inne charakterystyczne cechy „przedsiębiorstwa dostaw", nie określone bliżej w ustawie, lecz przyjęte w obrocie? „Dostawy" w potocznem pojęciu polegają na dostarczaniu przez określony okres czasu — lub do określonej cyfrowo ilości — towarów pewnego rodzaju dla wielkich konsumentów tego towaru — najczęściej dla Państwa, samorządów, instytucyj publicznych i t. p. (p. ustawa z 15 lutego 1933 poz. 127 Dz. Ust. „o dostawach i robotach na rzecz Skarbu Państwa, samorządu oraz instytucyj prawa publicznego"). Inicjatywa umowy o dostawę pochodzi zwyczajnie od odbiorcy, który w ten lub inny sposób ogłasza szerszemu lub węższemu kołu ewentualnych dostawców swój zamiar oddania określonej dostawy na pewnych określonych warunkach. Dopiero na zasadzie takiego ogłoszenia składa przed-

siębiorca dostaw ofertę, której przyjęcie stanowi umowę o dostawę, która najczęściej jest — choć nie musi być — umową o sprzedaż (p. art. 66 l. 1 u. o. s.). Podejmują się dostawy zaś bądź przemysłowcy i kupcy, dla których dostawa jest jedną z form zbytu własnego towaru, bądź przedsiębiorcy samoistni, którzy „pokrywają się" dopiero po zawarciu umowy towarem, i to bardzo często w formie skupu zawodowego. Otóż brzmienie art. 5 p. 4 i art. 18 ustawy o podatku przemysłowym wskazuje, że ta właśnie ostatnia forma podejmowania się dostaw przez samoistnych przedsiębiorców, nie będąca ani handlem towarowym sensu stricto, ani pośrednictwem, choć gospodarczo zbliżona raczej do pośrednictwa, miała zostać uchwycona podatkowo temi przepisami, podczas gdy tak handel towarowy, jak pośrednictwo, jak wreszcie sprzedaż, choćby w formie dostawy, produktów własnego przedsiębiorstwa przemysłowego, podlegają innym przepisom.

Czy wypadek, który rozstrzyga ogłoszony wyrok SN, da się podciągnąć pod powyższe pojęcie dostaw? Sądzićby należało, iż raczej nie. Słusznie ocenił SN kwestję niemożności podciągnięcia tego wypadku pod § 128 rozp. wykon. Słusznie stwierdził też SN, że zbieranie zamówień na podstawie próbek i t. d. przez właściciela przedsiębiorstwa handlowego jest formą sprzedaży. Nie wysnuł jednak SN z tego słusznego założenia najbliższego, zdawałoby się, wniosku, a mianowicie, że tę formę sprzedaży należy podciągnąć narówni z innemi formami, specjalnie nie wyróżnionemi, pod pojęcie handlu towarowego. Wszak w istocie jedyną przeszkodą do zakwalifikowania czynności handlowych oskarżonego jako handlu towarowego był tylko fakt, że posiadany przezeń zakład handlowy znajduje się zagranicą i nie opłaca świadectwa przemysłowego. Faktowi temu jednak nie można przypisać istotnego znaczenia. O ile chodzi o handel towarowy, to przy pierwszych dwóch kategorjach nie uzależnił ustawodawca obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego od istnienia lub od pewnych charakterystycznych cech zakładu handlowego, dopiero od trzeciej kategorji w dół takie cechy zakładu mają znaczenie istotne. Jest to zrozumiałe choćby z tego względu, że handel hurtowy i t. zw. potocznie półhurt nie wymaga koniecznie ze swej istoty, urządzenia odpowiedniego zakładu (lokalu, składów i t. p.) i istnieją przedsiębiorstwa hurtowe, nie posiadające żadnych tego rodzaju instalacyj (np. w handlu hurtowym węgla, owoców, jarzyn istnieją hurtownicy, sprowadzający towar wagonowo i odprzedający go drobnym kupcom wprost z wagonu). Ogólnego zaś uzależnienia obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego od posiadania „zakładu" lub innego lokalu, przeznaczonego na wykonywanie przedsiębiorstwa, ustawa o podatku przemysłowym nie zna, jak to orzekł już zresztą SN w wyroku, ogłoszonym w OPA 10/32. Jeżli więc czynności handlowe oskarżonego odpowiadały pozatem w zupełności określeniu „sprzedaż wszelkiego rodzaju towarów w mniejszych ilościach drobnym kupcom" — nie było żadnej przeszkody do zakwalifikowania jego przedsiębiorstwa jako handlu detalicznego kategorji drugiej cz. II. A. rozdział I taryfy.

Na oczywistej pomyłce polega zdanie końcowe motywów, iż „oskarżony nie miał prawa zawierania umów o dostawy towarów, nie nabywszy właściwego świadectwa przemysłowego na każdą umowę". Istotnie ustawa o podatku przemysłowym wymaga nabycia świadectwa przed rozpoczęciem czynności, podlegających opodatkowaniu, jednak dla przedsiębiorstwa dostaw czynnością taką jest nie zawieranie umów o dostawę, lecz ich w y k o n y w a n i e (art. 18) — zatem dopiero przed rozpoczęciem wykonywania zawartej już umowy o dostawę musi być wykupione właściwe świadectwo. Wynika to zresztą z istoty rzeczy. Dostawca, składając ofertę, nie wie ani czy zostanie ona przyjęta, ani na jaką sumę (co decyduje o kategorji świadectwa) dostawa będzie mu oddana. Przyjęcie oferty następuje aktem woli osoby trzeciej i uprzedzenie tego aktu nabyciem właściwego świadectwa jest po stronie dostaw-

cy niemożliwe. Dopiero zawarcie umowy o dostawę daje istotne wskaźniki co do obowiązku wykupienia świadectwa, a dopiero rozpoczęcie wykonywania umowy jest rozpoczęciem „przedsiębiorstwa dostawy" w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym.

Oczywiście w razie podciągnięcia przedsiębiorstwa oskarżonego pod kategorję handlu towarowego rzecz miałaby się inaczej i zgodnie z wyrokiem SN nabycie świadectwa musiałoby nastąpić przed rozpoczęciem zbierania zamówień — czyli sprzedaży towaru — będącem już wykonywaniem handlu towarowego.

J. Pomianowski

671.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Zmiana w osobie przedsiębiorcy a zaległości podatku. Ustawowe pierwszeństwo zaspokojenia.

1. Z przepisu art. 36 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. nie można wysnuć żadnego obowiązku nowego przedsiębiorcy w wypadku, gdy władza przed uczynieniem adnotacji na świadectwie przemysłowem o zaszłej zmianie w osobie przedsiębiorcy nie zażądała pokrycia zaległości.

2. Na zasadzie ustanowionej w art. 92 pow. ustawy odpowiedzialności rzeczowej można dochodzić roszczeń z tytułu podatku tylko na ruchomościach, należących do przedsiębiorstwa, niezależnie od osoby właściciela, natomiast odpowiedzialność osobista ciąży tylko na tych osobach, na które konkretny wymiar opiewa.

Wyrok NTA z 9 stycznia 1934 l. rej. 5011/29 w sprawie firmy: „Huta Metali Ryszard Dziadek" w Królewskiej Hucie przeciw Śląskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu (Wydział Skarbowy) w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1928.

...Nie jest sporne, że przedsiębiorstwo pod nazwą „Hurtownia surowców, odlewnia metali, pralnia i fabryka czyszczenia wełny" w Królewskiej Hucie, prowadzone było przez spółkę z ogr. odp., powstałą 13 listopada 1925, do której należeli Ryszard Dziadek ojciec, Juljusz Suchenek i Ryszard Dziadek syn, i że z dniem 20 kwietnia 1926 udział Ryszarda Dziadka syna przejęli dwaj inni spólnicy, zaś Ryszard Dziadek syn przejął z wyżej wymienionego przedsiębiorstwa oddział odlewnię i prowadził tenże oddział pod firmą „Huta Metali Ryszard Dziadek".

Pozwana władza w odpowiedzi na skargę stwierdza, że wpłacone w dniach 19 listopada, 10 grudnia 1927 i 12 czerwca 1928 przez Ryszarda Dziadka syna kwoty 500 zł, 498,40 zł i 200 zł zarachowane zostały na pokrycie zaległości podatkowych w podatku przemysłowym wyżej wymienionej spółki z ogr. odp., przyczem władza, broniąc swe-

go stanowiska, powołuje się na przepis art. 36 i 92 ustawy o podatku przemysłowym i zaznacza, że Ryszard Dziadek nie założył nowego przedsiębiorstwa, lecz prowadził w dalszym ciągu to samo przedsiębiorstwo pod zmienioną firmą.

NTA nie mógł atoli uznać stanowiska, zajętego w zaskarżonej decyzji, za trafne. W szczególności, jeśli chodzi o przepis art. 36 ustawy, który w ustępie 2 postanawia, że adnotacji na świadectwie o zaszłej zmianie w osobie przedsiębiorcy dokonywa się pod warunkiem uiszczenia zaległości podatku przemysłowego, obciążających przedsiębiorstwo, to przepis ten daje władzy podatkowej prawo uzależnienia adnotacji na świadectwie przemysłowem o zmianie osoby przedsiębiorcy od uiszczenia wszystkich zaległości w podatku przemysłowym, ciążących na danem przedsiębiorstwie, natomiast z przepisu tego nie dadzą się wysnuć jakiekolwiek konsekwencje w stosunku do nowego przedsiębiorcy w wypadku, gdy władza z przysługującego jej na mocy powyższego przepisu prawa nie skorzystała i przed uczynieniem adnotacji nie zażądała pokrycia zaległości.

Nie znajduje również uzasadnienia zarachowanie na zaległości podatkowe spółki z ogr. odp. „R. Dziadek i Suchenek" wpłat, uskutecznionych przez Ryszarda Dziadka syna, w przepisie art. 92 ustawy o podatku przemysłowym, który ustanawia odpowiedzialność rzeczową na całym majątku ruchomym, należącym do przedsiębiorstwa, obciążonego podatkiem, niezależnie od osoby prowadzącego przedsiębiorstwo. Na zasadzie ustanowionej w tym przepisie odpowiedzialności rzeczowej można dochodzić roszczeń Skarbu Państwa z tytułu podatku przemysłowego tylko na ruchomościach, należących do przedsiębiorstwa, niezależnie od osoby właściciela przedsiębiorstwa, natomiast, o ile chodzi o odpowiedzialność osobistą za podatek, to obciąża ona tylko te osoby, na które konkretny wymiar opiewa. Z tych powodów odpowiedzialności za zaległości podatkowe danego przedsiębiorstwa nie można rozciągać na inny majątek następcy w przedsiębiorstwie, nie należący do przedsiębiorstwa, a w konsekwencji także na uskutecznione przez niego wpłaty na poczet należnych od niego podatków.

Gdy w rozpoznawanej sprawie ani akta nie wskazują, ani zresztą sama władza nie twierdzi, by wpłaty, o które w danym wypadku chodzi, uskutecznione zostały na skutek realizacji owej odpowiedzialności rzeczowej, o jakiej wyżej jest mowa, przeto zarachowanie wpłat, uskutecznionych przez Ryszarda Dziadka, na zaległości podatkowe spółki z ogr. odp. „R. Dziadek i Suchenek" nie znajduje podstawy w powołanym przez władzę przepisie art. 92 ustawy.

Z powyższych powodów NTA uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

672.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Księgi handlowe: Księga towarowa; brak dowodów; wyciąg z obcych ksiąg jako dowód.

1) Prowadzona w przedsiębiorstwie handlowem II kategorji księga towarowa jest księgą handlową w rozumieniu art. 8 kodeksu handlowego Napoleona oraz art. 76 ust. 3 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. (Teza).

2) Brak całkowity lub częściowy dowodów na wpisy książkowe uzasadnia dostatecznie uznanie ksiąg handlowych za nieprawidłowe.

3) Wyciąg z ksiąg obcych nie stanowi dowodów książkowych na poszczególne pozycje dziennika.

Wyrok NTA z 14 grudnia 1933 l. rej. 7546/30 w sprawie Judela S. przeciw Komisji Odwoławczej w Białymstoku w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1926.

... Ustawa o podatku przemysłowym nie określa dla swoich celów pojęcia ksiąg handlowych, o których jest mowa m. i. w art. 76 ust. 3. Lecz chodzi tu o określenie, które zarówno przez przepisy kodeksu handlowego jakoteż w nauce o księgowości i w świecie handlowym ma zasadniczo ustalony zasięg pojęciowy. Sam skarżący przytacza przepisy kodeksu handlowego, obowiązującego na obszarze b. Królestwa Kongresowego, ale stara się te przepisy tłumaczyć na swoją korzyść. NTA atoli nie podzielił jego wniosku, wysnutego z art. 8 do 12 kodeksu. W tytule drugim księgi pierwszej pod napisem „o księgach handlowych" art. 8 głosi nietylko, że „każdy handlujący obowiązany jest prowadzić dziennik", ale również, iż „to zaś wszystko niezależnie od *innych* ksiąg, będących w użyciu w handlu, a które nie są *tak* niezbędne".

Jeżeli przeto skarżący oprócz niezbędnego dziennika prowadził w swoim handlu także *inne* księgi, a między niemi właśnie księgę towarową, to ona niewątpliwie stanowiła część integralną księgowości kupieckiej jego przedsiębiorstwa i należała do jego „ksiąg handlowych". Uznaniu tej księgi towarowej za część składową „ksiąg handlowych" w rozumieniu kodeksu handlowego nie może stać na przeszkodzie ta okoliczność, że kodeks handlowy w art. 8, w którym określa szczegółowo tryb księgowania i dane, które mają być wpisane do dziennika, nie podaje sposobu prowadzenia tych *innych* ksiąg, a w szczególności księgi towarowej. Z braku takiego przepisu należy snuć inny wniosek aniżeli to czyni skarżący, a mianowicie ten,

że o sposobie księgowania decydują ogólne prawidła księgowości. Zresztą nie jest ścisłe twierdzenie skarżącego o zupełnym braku takich przepisów, gdyż w ust. 3 art. 10 wypowiada kodeks ogólną zasadę, że „wszystkie księgi prowadzone będą koleją dat bez pustych miejsc i przerw oraz bez przenoszeń na brzegi". W poprzednich ustępach 1 i 2 art. 10 wprawdzie daje szczególne wskazówki w odniesieniu do dziennika i inwentarza oraz księgi do kopjowania listów, lecz z tego bynajmniej nie wynika, by przez „wszystkie" księgi, o których mówi następny ustęp 3, należało rozumieć tylko te, o których jest mowa w poprzednich dwóch ustępach, a nie należało to określenie wiązać z wszystkiemi księgami w myśl art. 8 i 9, bez względu na to, czy chodzi o księgi nakazane, czy też o księgi „będące w użyciu w handlu, a które nie są tak niezbędne". Gdyby było zamiarem ustawodawcy nadanie ustępowi 3 takiego ciasnego znaczenia, byłby temu dał odpowiedni wyraz przez użycie słów „wszystkie te księgi" lub podobnych. Zresztą w ustępie 3 użycie pojęcia ksiąg w liczbie mnogiej z ograniczeniem do dziennika, inwentarza i kopjału, nie miałoby dostatecznej logicznej podstawy, ponieważ nakaz prowadzenia ich koleją dat bez pustych miejsc i przerw oraz bez przenoszenia na brzegi w odniesieniu do kopjału ze względów technicznych wogóle nie wchodzi w rachubę, a w odniesieniu do księgi inwentarza tylko częściowo.

Pozatem także następne artykuły 11 i 12 popierają szerszą wykładnię pojęcia „ksiąg handlowych", skoro art. 11 przepisuje liczbowanie, zaznaczanie i poświadczanie wyraźnie tylko dla ksiąg, „których prowadzenie nakazują artykuły 8 i 9", a art. 12 mówi zupełnie ogólnikowo o „księgach handlowych prawidłowo prowadzonych". Szczególny natomiast przepis art. 13 — w skardze coprawda niepowołany — ograniczony do ksiąg obowiązkowych, w którym zresztą artykułów 8 i 9 nawet nie przytoczono, nie uwłacza wykładni, że księga towarowa, przez kupca prowadzona, jako będąca w użyciu w handlu, podpada pod pojęcie ksiąg handlowych także w rozumieniu art. 76 ust. 3 powołanej ustawy podatkowej.

W konkretnym jednak wypadku przedstawiona przez skarżącego do badania księga „dziennik-główna" dała według stwierdzeń protokółu urzędowego obraz cyfrowy dokonanych obrotów towarowych. Wobec tego zaś pewne usterki w sposobie prowadzenia księgi towarowej, jako w tym stanie rzeczy pomocniczej, i w dokonywaniu wpisów do takiej właśnie księgi same przez się nie uzasadniają jeszcze dostatecznie zarzutu nieprawidłowości „ksiąg handlowych" w znaczeniu zbiorowem i wniosku ujemnego o mocy dowodowej tych ksiąg handlowych, zwłaszcza że nawet odnośne usterki nie zostały stwier-

dzone i ustalone indywidualnie, lecz organ urzędowy ograniczył się do ogólnikowego opisu rodzaju usterek, a władza oparła swój wniosek na tym globalnym opisie.

Drugi zarzut skargi o nierozważeniu przez władzę pozwaną wyjaśnień skarżącego, dotyczących braku dowodów książkowych, NTA uznał w tem ujęciu za chybiony i nie dopatrzył się w tej płaszczyźnie wadliwości postępowania w związku z powołanemi w skardze przepisami proceduralnemi.

Skarżący w piśmie z daty 24 czerwca 1930, zawierającem wzmiankowane wyjaśnienia, sam przyznał, że posiada tylko faktury na część zakupionego towaru (cukru), a reszta zakupu jest usprawiedliwiona „wyciągiem z ksiąg handlowych" dostawców, lecz ten wyciąg nie był do dyspozycji organu urzędowego przy badaniu ksiąg. Komisja zaś orzeka o księgach na podstawie stanu faktycznego ujawnionego przy badaniu tych ksiąg. Skarżący zaś do badania ksiąg, ani dokonanego w jego lokalu w dniu 12 września 1927 ani uskutecznionego w Urzędzie Skarbowym w dniu 12 lutego 1930, takiego wyciągu nie przedłożył i też nie powołał się nań ani w odwołaniu ani w piśmie z 28 maja 1930. Zresztą wyciąg z ksiąg obcych nie stanowi dowodów książkowych na poszczególne pozycje dziennika w chwili ich wpisania. Ponadto faktury i wyciąg z rachunku skarżącego u dostawców nie wyczerpują całokształtu dowodów rachunkowych, gdyż według stanu akt skarżący handlował nietylko cukrem i władzy chodziło nietylko o dowody rachunkowe na wpływ towaru, ale także o takie dowody na zbycie towaru. Skarżący w tym względzie również przyznał, że odbiorcom wystawiono rachunki, chociaż tylko na żądanie. Otóż do rewizji skarżący kopij tych rachunków nie przedstawił, a dopiero w wyjaśnieniu z 24 czerwca 1930 twierdził, że wszystkie wystawiane rachunki są należycie kopjowane. W piśmie natomiast z 28 maja 1930, zarówno jak i w odwołaniu, nic o takiem kopjowaniu nie wspomniał, a przeciwnie tylko twierdził, że „w każdym bądź razie fakt ten (t. j. braku dowodów) nie ma żadnego istotnego znaczenia, gdyż wszystkie tranzakcje zostały zapisane w dzienniku, a to zgodnie z art. 8 kodeksu handlowego". Tu jednak leży także punkt ciężkości zagadnienia, czy wpisy do dziennika zostały dokonane prawidłowo. Materjałem do sprawdzenia tej okoliczności są i miały być dla władzy odpowiednie dowody rachunkowe, na których podstawie wpisy do ksiąg zostały dokonane. Tych atoli skarżący nie przedstawił. Skoro zaś z art. 76 ust. 3 ustawy wynika, iż podatnik powinien zeznany obrót poprzeć nietylko księgami handlowemi, lecz także dokumentami i rachunkami, usprawiedliwiającemi poszczególne wpisy

książkowe, to brak częściowy lub całkowity takich dowodów na wpisy książkowe uzasadnia dostatecznie uznanie ksiąg handlowych za nieprawidłowe....

673.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Niezłożenie zeznania o obrocie — warunki karalności.

1. Skazanie z art. 103 ustawy o podatku przemysłowym jest uwarunkowane nietylko ustaleniem, że płatnik w terminie, przewidzianym w art. 55 ustawy, zeznania nie złożył lub złożył je, ale wadliwie, ale nadto wymaga ustalenia, że płatnik do złożenia zeznania był obowiązany.

2. Błędny jest pogląd, że obowiązek złożenia zeznania o obrocie powstaje z chwilą wykupienia świadectwa przemysłowego kategoryj, wymienionych w art. 52 ustawy, choćby nawet wykupienie odnośnego świadectwa oparte było na omyłce ze strony podatnika.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 20 lipca 1933 3 K. 494/33.

Kasacja oskarżonego, oparta na p. f) art. 514 k. p. k., zarzuca obrazę art. 103 w związku z art. 52 i ust. 2 art. 54 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 (tekst jednolity poz. 110/32 Dz. Ust.), popełnioną przez skazanie oskarżonego za niezłożenie zeznań o obrocie za r. 1931 mimo nieustalenia w sposób prawidłowy i zgodny z ustawą, że do złożenia tych zeznań oskarżony był zobowiązany.

Podniesiony w kasacji zarzut jest trafny. W myśl ustawy o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust. nie każdy płatnik podatku przemysłowego jest zobowiązany do składania pisemnych zeznań o obrocie, lecz tylko ci płatnicy, którzy bądź prowadzą zakłady i przedsiębiorstwa, bądź wykonują zajęcia, należące do typów i kategoryj szczegółowo i wyczerpująco wymienionych w art. 52 ustawy. Z faktu tego z całą oczywistością wynika, że art. 103 ustawy, zagrażający karą porządkową na wypadek niezłożenia zeznań o obrocie w terminie właściwym lub złożenia ich w sposób nieprzepisany, ma na myśli tylko tych płatników podatku przemysłowego, na których ciąży obowiązek składania takich zeznań z mocy art. 52 ustawy. Skazanie zatem z art. 103 jest uwarunkowane nietylko ustaleniem, że płatnik w terminie, przewidzianym w art. 55 ustawy, zeznania nie złożył lub złożył je, ale wadliwie, t. j. bez zachowania warunków, określonych w art. 53 i 54 ustawy, ale nadto wymaga ustalenia, że płatnik do złożenia zeznania był zobowiązany, t. zn. że prowadził przedsiębiorstwo

lub zakład lub wykonywał zajęcie z typów i kategoryj wymienionych w art. 52 ustawy. Tego ostatniego ustalenia nie zawiera zaskarżony wyrok. Ustalenia tego bowiem nie może zastąpić stwierdzony w wyroku fakt, że oskarżony wykupił świadectwo przemysłowe dla przedsiębiorstw handlowych kat. II cz. II A. I. załącznika do art. 23 ustawy. Sam fakt mianowicie wykupienia świadectwa przemysłowego kat. II cz. II A. I. nie stwierdza jeszcze, aby przedsiębiorstwo handlowe, za które odpowiada oskarżony, istotnie do tej kategorji należało, zwłaszcza wobec obrony oskarżonego, który twierdzi, że wykupił owe świadectwo omyłkowo. Całkowicie błędny jest pogląd prawny wyrażony w wyroku, że obowiązek złożenia zeznań o obrocie powstaje z chwilą wykupienia świadectwa przemysłowego kategoryj wymienionych w art. 52 ustawy, choćby nawet wykupienie odnośnego świadectwa oparte było na omyłce ze strony podatnika, a przedsiębiorstwo w rzeczywistości należało do kategorji niższej i nie mieszczącej się w ramach art. 52. Pogląd taki nie ma żadnego oparcia w ustawie. Opłaty bowiem za świadectwa przemysłowe nie są niczem innem jak jedną z form poboru podatku przemysłowego (art. 6 ustawy), którego wysokość zależy od kategorji, pod którą ustawa podciąga dane przedsiębiorstwo, zakład lub zajęcie „na zysk obliczone" (art. 1). Nie świadectwo przemysłowe zatem decyduje o kategorji przedsiębiorstwa, zakładu lub zajęcia, podpadającego pod art. 1 ustawy, lecz przeciwnie włączenie przez ustawę takiego przedsiębiorstwa, zakładu lub zajęcia do danej kategorji decyduje o konieczności nabycia takiego czy innego świadectwa przemysłowego. Nadpłacenie podatku przemysłowego w formie wykupienia świadectwa przemysłowego wyższej kategorji, niż to przepisuje ustawa, nie może oczywiście nakładać na podatnika dalszych obowiązków podatkowych, nieprzepisanych ustawą, i zmusić go do przestrzegania przepisów porządkowych związanych z temi obowiązkami, podobnie jak wykupienie świadectwa niższej, niż przepisana ustawą, kategorji nie zwalnia podatnika od obowiązku złożenia zeznania o obrocie, jeśli przedsiębiorstwo jego, zakład lub zajęcie należy w rzeczywistości do typów i kategoryj wymienionych w art. 52.

Z wywodów powyższych wynika, że sąd, nie ustaliwszy w niniejszej sprawie, iż przedsiębiorstwo handlowe, za które odpowiedzialny był oskarżony, należało istotnie z mocy ustawy do kategorji II A. I, nie ustalił tem samem obowiązku oskarżonego do złożenia zeznania o obrocie (art. 52), a zatem nie ustalił jednego z podstawowych znamion przypisanego oskarżonemu wykroczenia z art. 103, polegającego na naruszeniu wspomnianego obowiązku.

Z tych względów zatem SN zaskarżony wyrok na mocy p. f) art. 514 k.p.k. uchylił.

Nie może być sporu co do wysuniętej w powyższym wyroku tezy, że nie każdy płatnik podatku przemysłowego jest zobowiązany do składania pisemnego zeznania o obrocie. Powołany tu bowiem art. 52 wyraźnie wylicza te rodzaje i kategorje zakładów, przedsiębiorstw i zajęć, których prowadzenie ten obowiązek uzasadnia, i kładzie nacisk na odnośne postanowienia taryfy, gdyż w punktach 1, 2 i 3 konsekwentnie obowiązek zeznaniowy wiąże z pewnemi zakładami, przedsiębiorstwami i zajęciami z a l i c z o n e m i „w taryfie" do odpowiednich kategoryj.

Ta osnowa przytoczonego przepisu wystarcza SN do wniosku, że fakt wykupienia przez przedsiębiorcę świadectwa przemysłowego II kategorji przedsiębiorstw handlowych w myśl cz. II A. I. nie stwierdza jeszcze, aby przedsiębiorstwo handlowe, za które odpowiada oskarżony, istotnie do tej kategorji należało, zwłaszcza wobec twierdzenia oskarżonego, „że wykupił owe świadectwo omyłkowo". SN zatem w motywach wyroku zdaje się nie przywiązywać żadnej wagi do stanu faktycznego, stworzonego przez samego podatnika przez wykupienie świadectwa takiego typu i takiej kategorji taryfowych, które same przez się już uzasadniają o b o w i ą z e k złożenia zeznania o obrocie, mimo że według ustawy o podatku przemysłowym n a b y w a n i e świadectw przemysłowych (art. 27 — 39) opiera się w zasadzie na s a m o o k r e ś l e n i u podatnika (art. 34), zaś władza podatkowa spełnia jedynie funkcje kontrolne zarówno w kierunku nabycia świadectwa podatkowego wogóle, jakoteż w kierunku nabycia właściwego świadectwa, t. j. świadectwa należnego według taryfy (por. rozdz. III o lustracji przedsiębiorstw, a zwłaszcza art. 51).

Skoro według ustawy przedsiębiorca sam w deklaracji, przewidzianej w art. 34, podaje nietylko rodzaj przedsiębiorstwa i „inne cechy, niezbędne dla określenia ceny świadectwa", ale także „cenę świadectwa, przypadającą według taryfy", to z faktem nabycia świadectwa przemysłowego pewnej kategorji należałoby wiązać d o m n i e m a n i e, że nabywca takiego świadectwa istotnie prowadził przedsiębiorstwo, określone w odnośnej deklaracji. Domniemanie to w konsekwencji musiałoby wywierać odpowiednie skutki także w płaszczyźnie obowiązku składania zeznania o obrocie, o ile sam przedsiębiorca nie wykazał w właściwym trybie błędu lub omyłki, których się dopuścił przy somookreśleniu rodzaju i kategorji swego przedsiębiorstwa, czyli że sprostowanie przesłanek faktycznych, na których opiera się owo domniemanie prawne, ciąży na przedsiębiorcy - podatniku.

Taki pogląd prawny wynika z szeregu wyroków NTA, w których Trybunał zajmował się rozważaniem skutków prawnych, mogących wyniknąć z rozbieżności oświadczeń podatnika, zawartych z jednej strony w deklaracji, złożonej w celu nabycia właściwego świadectwa podatkowego, a z drugiej strony w zeznaniu o obrocie. M. i. wyjaśniono w wyroku z 18 kwietnia 1932 l. rej. 1628/30, że wprawdzie „słuszne jest zapatrywanie skargi, iż samookreślenie przez płatnika rodzaju przedsiębiorstwa nie przesądza jeszcze przy wymiarze podatku od obrotu ustalenia obrotu i wymiaru podatku na innej podstawie prawnej, to jednak osnowa deklaracji stwarza w stosunku do płatnika domniemanie stanu faktycznego w myśl tej deklaracji i nakłada tem samem na płatnika obowiązek udowodnienia odmiennego (późniejszego) twierdzenia; podobne stanowisko zajął Trybunał w wyrokach z 3 kwietnia 1929 l. rej. 1652/27, Zbiór wyroków Nr. 63 S i z 1 marca 1933 l. rej. 2721/31.

W wyroku z 13 grudnia 1933 l. rej. 4770/32, OPA 599/34, Trybunał orzekł, powołując się na swój wyrok z 30 kwietnia 1930 l. rej. 1719/28, Zbiór wyroków Nr. 309 S, że samookreślenie przedsiębiorstwa przez płatnika w deklaracji, złożonej w celu nabycia świadectwa przemysłowego, rodzi domniemanie prawne co do cha-

rakteru przedsiębiorstwa, ale nie zamyka płatnikowi drogi do prostowania w odpowiedni sposób kwalifikacji przedsiębiorstwa w postępowaniu wymiarowem. Z tej zasady zatem wolno a contrario snuć wniosek, że zaniechanie przez podatnika takiego „prostowania" lub niedostateczność wyjaśnienia uprawnia władzę podatkową do konkluzji o zaistnieniu przesłanek faktycznych, uzasadniających w granicach art. 52 obowiązek zeznaniowy podatnika.

Jeżeli przeto przedsiębiorca w swej deklaracji podał konkretne cechy przedsiębiorstwa jako faktyczne, w celu nabycia odpowiedniego świadectwa przemysłowego, to późniejsze proste twierdzenie o omyłce lub błędzie przy opisywaniu stanu faktycznego nie powinno wystarczyć do przerzucenia ciężaru dowodowego co do cech istotnych prowadzonego przemysłu z podatnika na władzę podatkową. Czy odpowiada zasadom logiki, by podatnik podany przez siebie samego stan pozytywny przez proste zaprzeczenie mógł przemienić w stan negatywny?

Kara z art. 103 ma znaczenie kary porządkowej, w interesie zaś porządku prawnego leży, by błędne lub omyłkowe oświadczenia były prostowane przez tego, kto je złożył, w właściwym trybie, a zatem, gdy chodzi o stan faktyczny, uzasadniający obowiązek zeznaniowy w myśl art. 52, w terminie przewidzianym do składania takich zeznań, pod rygorem skutków z art. 103, co oczywiście nie zamyka podatnikowi drogi do udowodnienia odmiennego stanu faktycznego także w trybie samego postępowania karnego. Lecz ciężar dowodowy powinien właśnie spadać na podatnika, a nie na władzę orzekającą.

Artur Żabicki

674.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Kinematografy—usunięcie pewnej ilości krzeseł celem obniżenia kategorji świadectwa przemysłowego[1]).

Zredukowanie ilości miejsc w kinoteatrze do 500 nie zapomocą odpowiedniej przeróbki urządzenia, zatwierdzonej przez właściwą władzę, lecz jedynie zapomocą zmiany numeracji miejsc oraz usunięcia pewnej ilości krzeseł nie uprawnia do wykupienia świadectwa II kategorji.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 4 stycznia 1934 2 K. 1067/33.

. . . SN w orzeczeniu z 11 grudnia 1928 (Zbiór orzeczeń Nr. 114) wyjaśnił, że w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym za liczbę miejsc, na jaką jest obliczona dana widownia, należy uważać liczbę, obliczoną przez władzę, dającą zezwolenie na uruchomienie kinematografu w urządzonem przez przedsiębiorcę zgodnie z projektowanym przezeń i zatwierdzonym przez właściwą władzę planem kinematografu. Chociaż według pierwotnego projektu urządzenia kinoteatru C., zatwierdzonego przez władze rosyjskie w dniu 5 maja 1912, ilość

[1]) Por. OPA 226/33.

miejsc była obliczona na 360 osób, lecz urządzenie tego kina uległo później zmianom i za takie obliczenie, z uwagi, że w zezwoleniach, wydawanych przez Urząd Wojewódzki w Lublinie na prowadzenie stałych kinoteatrów, nie wymieniało się ilości miejsc, należy uznać protokół, sporządzony przez komisję wojewódzką 5 lipca 1933, według którego pojemność kinoteatru C. została ustalona na 887 miejsc. Oskarżony przez szereg lat wykupował odpowiednio do poczynionych zmian świadectwo przemysłowe I kategorji. W związku jednak z przeżywanym kryzysem ekonomicznym zwrócił się do władz skarbowych z prośbą o zezwolenie mu na wykup świadectwa przemysłowego II kategorji, lecz Urząd Skarbowy powiadomił go, że prośba nie może być uwzględniona z powodu braku warunków, przewidzianych w art. 94 ustawy o podatku przemysłowym, a jednocześnie wezwał go do wykupienia świadectwa I kategorji, udzielając terminu w tym celu. Oskarżony jednak wykupił świadectwo II kategorji i, chociaż zredukował ilość miejsc w kinoteatrze do 500, jednak nie zapomocą odpowiedniej przeróbki urządzenia, lecz — jak to wynika z rzeczonego protokółu badania pojemności kinoteatru przez komisję — zapomocą zmiany numeracji miejsc oraz usunięcia pewnej ilości krzeseł w lożach w ten sposób, że w pewnym wypadku 11 lóż zawierały razem 4 miejsca. Ustalając zatem, że zgodnie z wymienionym wyżej protokółem badania pojemności kinoteatru, ilość w nim miejsc powinna być obliczona na 887, sąd zasadnie uznał, że oskarżony winien był wykupić świadectwo przemysłowe kategorji I.

675.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Różnica pomiędzy furmaństwem a przedsiębiorstwem przewozowem.

Furmaństwo, analogicznie do dorożkarstwa, polega w zasadzie na przewozie osób i towarów na nieznacznym terenie i w nieznacznym zakresie, natomiast masowy przewóz osób lub towarów na znacznej odległości, w szczególności w komunikacji międzymiastowej na przewidzianym w koncesji szlaku, który przedsiębiorstwo obsługuje, posiada już pewną organizację i stanowi przedsiębiorstwo przewozowe.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 30 stycznia 1934 1 K. 923/33.

. . . Kasacja Prokuratora zarzuca zaskarżonemu wyrokowi obrazę cz. II lit. C rozdz. XIX oraz cz. II lit. A rozdz. VI taryfy przez uznanie przedsiębiorstwa oskarżonego za furmaństwo, zamiast zali-

czenia tego przedsiębiorstwa do przedsiębiorstw przewozowych, przewidzianych w cz. II lit. A rozdz. VI taryfy.

Kasacja jest uzasadniona.

Wedle ustaleń zaskarżonego wyroku, oskarżony prowadził od 1 stycznia 1933 przedsiębiorstwo przewozu towarów samochodem półciężarowym na trasie Płońsk — Warszawa bez świadectwa przemysłowego.

Wychodząc z założenia, że oskarżony przy przedsiębiorstwie nie utrzymywał żadnego biura przewozowego, sąd zakwalifikował przedsiębiorstwo oskarżonego jako furmaństwo, podpadające pod kat. VIII cz. II lit. C rozdz. XIX taryfy.

Stanowisko zaskarżonego wyroku jest mylne, pomijając bowiem, że utrzymanie biura przewozowego nie stanowi, wbrew poglądowi sądu, istotnej cechy przedsiębiorstwa przewozowego, furmaństwo analogicznie do dorożkarstwa polega w zasadzie na przewozie osób i towarów na nieznacznym terenie i w nieznacznym zakresie, natomiast masowy przewóz osób lub towarów na znacznej odległości, w szczególności w komunikacji międzymiastowej na przewidzianym w koncesji szlaku, który przedsiębiorstwo obsługuje, posiada już pewną organizację i stanowi przedsiębiorstwo przewozowe (por. ustawę z 14 marca 1932 poz. 336 i rozp. wykon. z 13 sierpnia 1932 poz. 868), podlegające obowiązkowi wykupienia świadectwa przemysłowego według cz. II lit. A rozdz. VI taryfy, ewentualnie przy uwzględnieniu § 116 rozp. wykon. z 29 marca 1932 poz. 406 w związku z art. 94 ustawy o podatku przemysłowym poz. 110/32.

Wobec powyższego zaskarżony wyrok, jako oparty na mylnej wykładni, ulega uchyleniu.

676.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

Ulgi dla nowowznoszonych budowli: Wznowienie postępowania wymiarowego po prawomocnem uwolnieniu nieruchomości od podatku jako nowozbudowanej.

Dopiero prawomocne ustalenie przez właściwe władze administracyjne w prawidłowem postępowaniu nieważności zaświadczenia władzy budowlanej, na zasadzie którego uwolniono nieruchomość, jako nowozbudowaną, od podatku od nieruchomości, może stanowić podstawę wznowienia postępowania wymiarowego.

Wyrok NTA z 31 stycznia 1934 l. rej. 2170/29 w sprawie Joachima Lamma w Stanisławowie przeciw Izbie Skarbowej we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości za lata 1924 — 1927.

Na skutek odwołania skarżącego zwolniona została realność jego w Jaremczu l. sp. 36 od państwowego podatku od nieruchomości na zasadzie § 2 p. 5 rozporządzenia Prezydenta z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust. na lata 1924, 1925, 1926 i 1927. W kwietniu 1928 doręczono skarżącemu nakaz płatniczy Wydziału Powiatowego w Nadwórnie, którym Wydział, powołując się na zarządzenie Izby Skarbowej we Lwowie z 28 lutego 1928, wymierzył dodatkowo podatek od nieruchomości za lata 1924 — 1927. Ponadto wymierzono osobnym nakazem płatniczym takiż podatek za r. 1928. Oba te nakazy zaczepił skarżący odwołaniami, zarzucając w odniesieniu do obu naruszenie form postępowania, ponieważ nie zażądano od niego wyjaśnień i odebrano mu przez to możność obrony, oraz niezgodność ze stanem faktycznym, według twierdzeń bowiem skarżącego dom Nr. 36 w Jaremczu jest nowozbudowany i korzysta z ulg ustawowych. Po przeprowadzeniu dochodzeń rozstrzygnęła Izba Skarbowa we Lwowie wspólną decyzją oba odwołania negatywnie z tem uzasadnieniem, iż dom skarżącego został po zniszczeniu wojennem jedynie odrestaurowany, a nie nowoodbudowany, zaczem z ulg z ustawy z 22 września 1922 poz. 786 Dz. Ust. korzystać nie może.

Przeciw temu orzeczeniu wniesiona została skarga, której zarzuty streszczają się w zarzucie niedopuszczalności zmiany prawomocnej decyzji, którą Izba Skarbowa zwolniła na odwołanie skarżącego jego realność od podatku od nieruchomości, i w zarzucie wadliwości postępowania z powodu przeprowadzenia dochodzeń co do czasu i sposobu odbudowy tej nieruchomości bez współudziału płatnika.

NTA rozważył w granicach skargi, co następuje:

Uwolnienie nieruchomości skarżącego od podatku nastąpiło na zasadzie zaświadczenia Zwierzchności gminnej w Jaremczu z 14 maja 1925, którem Zwierzchność ta stwierdza dane, miarodajne dla zastosowania ulg z ustawy z 22 września 1922 poz. 786 Dz. Ust., zgodnie z art. 4 tej ustawy i w granicach swej kompetencji, jako władzy budowlanej. Uwolnienie to zatem było prawidłowe i prawnie wiążące władze podatkowe i nie może być drogą dodatkowego wymiaru uchylone tak długo, jak długo faktyczne i prawne przesłanki tego uwolnienia istnieją. Skoro zaś przesłanki te są stwierdzone dokumentem publicznym, tylko prawidłowe stwierdzenie nieważności tego dokumentu może stanowić podstawę do uznania, iż warunki uwolnienia od podatku od nieruchomości nie zachodzą.

Władza wymiarowa i odwoławcza przeprowadziły wprawdzie dochodzenia, których wyniki stoją w sprzeczności z treścią zaświadczenia Zwierzchności gminnej w Jaremczu, władze te jednak nie są kompetentne do orzekania o nieważności tego zaświadczenia z powo-

du jego niezgodności ze stanem faktycznym. Nieważność taka może być orzeczona tylko w prawidłowem postępowaniu administracyjnem, przeprowadzonem przez właściwe władze administracyjne, w których kompetencji leżą sprawy budowlane, wymienione w art. 4 ustawy z 22 września 1922, przyczem udział strony, która na zasadzie tego dokumentu nabyła prawa, nie może być pominięty. Dopiero prawomocne ustalenie nieważności zaświadczenia czyto z powodu omyłki lub błędu przy jego wystawieniu, czy z powodu zajścia jakiegoś naruszenia prawa, czy z jakiejkolwiek innej prawnej przyczyny, mogłoby stanowić podstawę wznowienia postępowania wymiarowego w odniesieniu do podatku od nieruchomości przez władze, powołane do jego wymiaru. Dokonanie dodatkowego wymiaru bez tej koniecznej w danym wypadku prawnej podstawy stanowi naruszenie istotnych form postępowania ze szkodą dla strony i z tego powodu NTA orzeczenie, zatwierdzające ten dodatkowy wymiar, uchylił w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o NTA z powodu wadliwości postępowania.

677.

OPŁATY STEMPLOWE.

Umowy dzierżawne, których czas trwania uzależniono od warunku zawieszającego.

Dodanie w umowie dzierżawy o oznaczonym co do ilości lat czasie trwania, warunku zawieszającego, od którego ziszczenia się uzależnione jest dalsze trwanie umowy, nie wyklucza ustalenia podstawy wymiaru na zasadzie art. 10 lit. b) u.o.s. (Teza).

Wyrok NTA z 18 kwietnia 1934 l. rej. 9158/30 w sprawie firmy „Bracia Stefan i Piotr Bergman" w Warszawie przeciw Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie opłaty stemplowej.

...W rozpoznawanej sprawie spór toczy się o to, czy za podstawę wymiaru należy przyjąć 3-letni, czy też 6-letni okres trwania dzierżawy, czy więc podstawę wymiaru ma stanowić iloczyn, otrzymany z pomnożenia rocznego czynszu przez 3, t. j. kwota 150.000 zł, czy też iloczyn, otrzymany z pomnożenia czynszu rocznego przez 6, t. j. kwota 300.000 zł.

Analizując treść kontraktu dzierżawy, o który w tym sporze chodzi, w szczególności treść § 3 tegoż kontraktu, dochodzi się do wniosku, że umowa o dzierżawę została zawarta, o ile chodzi o czas jej trwania, na pierwsze trzechlecie, t. j. od 1 października 1929 do 1 października 1932, bezwarunkowo, natomiast obowiązywanie tejże

umowy przez dalsze trzechlecie, t. j. do 1 października 1935, uzależnione zostało od warunku złożenia przez dzierżawcę wobec wydzierżawiającego najpóźniej 30 marca 1932 oświadczenia, że żąda utrzymania dzierżawy nadal w mocy. Z chwilą złożenia przez dzierżawcę takiego oświadczenia, a zatem z chwilą spełnienia się warunku, wszystkie postanowienia umowy o dzierżawę miały obowiązywać bez zmian aż do 1 października 1935. Z powyższego wynika, że czas trwania dzierżawy oznaczony został w kontrakcie od 1 października 1929 do 1 października 1935, przyczem do 1 października 1932 umowa miała obowiązywać bezwarunkowo, zaś przez dalsze 3 lata pod warunkiem złożenia przez dzierżawcę w terminie odpowiedniego oświadczenia.

Wypadnie jeszcze odpowiedzieć na pytanie, czy takie ograniczenie w postaci warunku, dodane do umowy, ma jakieś znaczenie dla wymiaru opłaty stemplowej. Otóż należy stwierdzić, że obowiązująca ustawa o opłatach stemplowych ani w części ogólnej, ani w przepisach szczegółowych, dotyczących umów dzierżawy i najmu, żadnych postanowień w tym względzie nie zawiera, z czego wynika, że umowy warunkowe stawia narówni z umowami, nieograniczonemi żadnym warunkiem. Wynika to zresztą z treści powołanego w odpowiedzi na skargę art. 49 u.o.s., który każe Izbie Skarbowej na wniosek podatnika zarządzić zwrot uiszczonej opłaty w razie, gdy stało się pewnem, że warunek zawieszający się nie ziści, jak również upoważnia Izby do uchylania wymiaru według uznania w wypadkach ziszczenia się warunku rozwiązującego, czyli że i w jednym i w drugim wypadku opłata winna być wymierzona. Wobec powyższego o zastosowaniu w drodze analogji powołanego w skardze przepisu art. 9 u. o. s. nie może być tu mowy.

Z powyższych powodów NTA orzekł oddalenie skargi, jako nieuzasadnionej.

678.

OPŁATY STEMPLOWE.

Przedawnienie przestępstw z ustawy o opłatach stemplowych.

1. Przedawnienie z art. 34 u. o. s. dotyczy jedynie „prawa Państwa do żądania opłaty stemplowej", nie dotyczy zaś karalności przestępstwa skarbowego, polegającego na niezachowaniu przepisów tej ustawy.

2. Wobec braku w u. o. s. przepisów, dotyczących przedawnienia karalności przestępstw w tej ustawie przewidzianych, mają w tej mierze zastosowanie ogólne przepisy kodeksu karnego o przedawnieniu.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 25 stycznia 1934 2 K. 1202/33.

...Kasacja oskarżonego zarzuca wyrokowi obrazę art. 68 k. k. z 1903 r. oraz art. 40 i n. ustawy stemplowej przez skazanie oskarżonego, pomimo nastąpienia przedawnienia ścigania zarzuconego mu przestępstwa, akt notarjalny bowiem, w którym oskarżony rzekomo ukrył rzeczywistą cenę sprzedażną, nosi datę 23 kwietnia 1928, zaś wdrożenie ścigania nastąpiło 9 grudnia 1929, t. j. po upływie roku, przewidzianego w art. 68 k. k. z 1903 r. w wypadku wykroczeń.

Ten sam zarzut oskarżony podnosił w apelacji i Sąd Apelacyjny uznał, że termin ścigania przypisanego oskarżonemu czynu jest pięcioletni, gdyż o tym właśnie terminie mówi art. 34 ustawy z 1 lipca 1926, również ten sam termin przewidują art. 42 i 43 cyt. ustawy odnośnie do innych jej naruszeń, zagrożonych wyłącznie karą pieniężną.

Art. 34 u. o. s. stanowi, że „prawo Państwa do żądania opłaty stemplowej przedawnia się z upływem lat pięciu. Termin pięcioletni biegnie od dnia, w którym opłata winna być uiszczona. Przedawnienie nie biegnie w czasie wykonywania umowy. Bieg przedawnienia przerywa się przez wszelkie czynności urzędowe, odnoszące się do wymiaru lub uiszczenia opłaty, o ile podatnik został o tych czynnościach urzędownie zawiadomiony. Od dnia zawiadomienia liczy się nowy okres pięcioletni". Przepis ten, stanowiący cały rozdział V, zatytułowany: „Przedawnienie", jest dalszym ciągiem przepisów poprzednich rozdziałów o obowiązku i terminach uiszczenia opłat stemplowych. Znaczenie jego polega na tem, że nieuiszczona opłata stemplowa, po pięciu latach, jeśli nie było w tym czasie żadnych czynności urzędowych, odnoszących się do wymiaru lub uiszczenia opłaty, przedawnia się i nie może być ściągnięta. Przepis art. 34 ma zastosowanie do podwyżek stemplowych (art. 42) i do prawomocnie wymierzonych przez urząd skarbowy „kar", przewidzianych w art. 43 (cz. 2 art. 43). Jakie to są kary, objaśnia cz. 1 art. 43, stanowiąc, że „winni innego rodzaju naruszeń ustawy lub przepisów wykonawczych, wydanych na jej podstawie i w jej granicach, ulegają karze pieniężnej w wysokości od 5 do 300 zł, którą wymierza urząd skarbowy. Kara ta może być powtarzaną". Cz. 4 tegoż art. 43 wyjaśnia, że kary te nie dotyczą organów urzędowych, powołanych do wymierzania opłat stemplowych. „Organa te w razie niespełnienia obowiązku, nałożonego na nie przez ustawę niniejszą lub przepisy wykonawcze, ulegają odpowiedzialności według

przepisów ogólnych". Kary te są tedy właściwie środkami do pobudzenia płatnika do wykonania obowiązku uiszczenia opłaty stemplowej i ściągane są w drodze administracyjnej, jak każda inna zaległość opłat skarbowych.

Z przytoczonych przepisów wynika, że przedawnienie, o którem mowa w art. 34, dotyczy jedynie „prawa Państwa do żądania opłaty stemplowej", a bynajmniej nie dotyczy przedawnienia karalności przestępstwa skarbowego, polegającego na niezachowaniu przepisów u. o. s.

Poza trzema artykułami 39, 40 i 41 żadnych przepisów, dotyczących prawa karnego materjalnego, rzeczona ustawa nie zawiera, jak również poza wskazówką, że przestępstwa, przewidziane w ostatniej części art. 39 i w art. 40, należą do właściwości Sądu Okręgowego, nie zawiera żadnych przepisów proceduralnych, dotyczących postępowania karnego w sprawach naruszenia jej przepisów. Przepis art. 48, dotyczący prawa osoby, skazanej przez urząd skarbowy na karę pieniężną, do wniesienia odwołania lub żądania przekazania sprawy sądowi powszechnemu, został uchylony z dniem 18 maja 1932 (obwieszczenie Ministra Skarbu z 25 kwietnia 1932 poz. 413 Dz. Ust.). Jedyny przepis u. o. s., który mógł mieć znaczenie przy ustalaniu przedawnienia, a mianowicie cz. 2 art. 41, stanowiąca, że na obszarze mocy obowiązującej austrjackiej ustawy karnej z 1852 r. przestępstwo, określone w ust. ost. art. 39 oraz w art. 40, jest występkiem, z wejściem w życie obowiązującego kodeksu karnego stracił moc prawną.

Skoro zaś u. o. s. żadnych przepisów co do przedawnienia karalności przestępstw w tej ustawie przewidzianych nie zawiera, ogólne przepisy obowiązującego kodeksu karnego muszą w tej mierze mieć zastosowanie.

Zarzucane oskarżonemu przestępstwo było popełnione 23 kwietnia 1928 pod mocą kodeksu karnego z r. 1903 i, w myśl art. 2 obowiązującego kodeksu karnego, terminy przedawnienia muszą być obliczone na podstawie art. 68 k. k. z r. 1903. A wobec tego zarzuty kasacji są słuszne i należy uznać, że wszczęcie postępowania karnego przeciwko oskarżonemu S. nastąpiło po upływie przedawnienia, gdyż akt oskarżenia został sporządzony dopiero 29 listopada 1930, a Sąd Okręgowy nadał bieg sprawie 16 grudnia 1930, t. j. po upływie więcej, niż jednego roku od dnia popełnienia przestępstwa.

Z tych względów SN, na mocy art. 535 k. p. k., uchylając zaskarżony wyrok z powodu, wskazanego w ust. c) art. 516 k. p. k., całe postępowanie karne w sprawie niniejszej umarza.

679.

OPŁATY STEMPLOWE.

Pisma, stanowiące tytuł przejścia własności gospodarstw wzorowych. Ocena przesłanek do zastosowania przepisów u. o. s.

1. Art. 58 ust. 3 u. o. s. nie ma zastosowania do pism, stanowiących tytuł przejścia własności gospodarstw wzorowych, o których mówi art. 60 ust. 2 ustawy o wykonaniu reformy rolnej.

2. Ocena przesłanek do zastosowania przepisów u. o. s. należy — o ile sama u. o. s. inaczej nie stanowi — do władz, które przepisy tej ustawy stosują.

Wyrok NTA z 20 grudnia 1933 l. rej. 4734/30 w sprawie Pinkasa Schiffmana w Niżatycach przeciw Izbie Skarbowej I we Lwowie w przedmiocie opłaty stemplowej.

...NTA przychylił się do wniosku pozwanej władzy z powodów, podanych w wyrokach z 27 czerwca 1933 l. rej. 9116/31 w sprawie Władysława Kleniewskiego w Bielicach [1]) oraz w wyroku z 11 września 1931 l. rej. 4637/29 w sprawie Dr. Marjana Gładysza w Młynkowie (Zbiór wyroków Nr. 476 S), w których NTA orzekł i uzasadnił, że art. 58 ust. 3 u. o. s. nie ma zastosowania do pism, stanowiących tytuł przejścia własności gospodarstw wzorowych, o których mówi art. 60 ust. 2 ustawy o wykonaniu reformy rolnej. Na uzasadnienie, zawarte w tych wyrokach, NTA powołuje się na zasadzie § 57 swego regulaminu (poz. 968/32 Dz. Ust.).

Nietrafny jest zarzut skargi, iż władza skarbowa wobec decyzji właściwego Urzędu Ziemskiego nie miała prawa wdawać się w rozstrzyganie kwestji, czy zachodzi w niniejszym wypadku nabycie przy parcelacji, albowiem ocena przesłanek do stosowania przepisów ustawy o opłatach stemplowych należy z natury rzeczy — o ile oczywiście sama ustawa inaczej nie postanawia — do tych władz, które przepisy tejże ustawy stosują.

Z powyższych powodów NTA skargę oddalił, jako nieuzasadnioną.

Powołany w motywacji wyroku wyżej przytoczonego wyrok poprzedni w sprawie Kleniewskiego został ogłoszony w OPA (402/33) z glosą p. Dr. I. Weinfelda. Korzystam ze sposobności celem zbadania, czy owa glosa jest trafna.

Glosa w dziale I zajmuje się ustaleniem pojęcia parcelacji i dochodzi do wniosku, że pojęcie to obejmuje również utworzenie gospodarstwa wzorowego, mia-

---

[1]) OPA 402/33.

nowicie dlatego, ponieważ ta ostatnia czynność jest unormowana w dziale VI ustawy o wykonaniu reformy rolnej, zaopatrzonym w nagłówek „Parcelacja”. Glosa pomija milczeniem, że w motywacji wyroku w sprawie Kleniewskiego został powołany wyrok poprzedni z 11 września 1931, ogłoszony z Zbiorze oficjalnym pod Nr. 476 S i że w tym ostatnim NTA podkreślił tekst art. 60 (ust. 2) ustawy o wykon. ref. roln., określający gospodarstwo wzorowe jako „wolny od parcelacji obszar”.

Glosa wyraża zapatrywanie, że sposobem urzeczywistnienia reformy rolnej jest nietylko tworzenie małych działek, ale też tworzenie gospodarstw wzorowych. Zapatrywanie to wynika — według glosy — „z podstawowych tendencyj i intencyj reformy rolnej”. W tej mierze glosa cytuje art. 1 powołanej ustawy, który głosi: „Ustrój rolny... oparty będzie na... gospodarstwach różnego typu i wielkości....”.

Stwierdzam przedewszystkiem, że ustęp 2 powołanego art. 1, zawierający szczegółową specyfikację czynności, mających na celu „przeprowadzenie nowego ustroju”, nie wymienia gospodarstw wzorowych. Powszechnie zaś wiadomo, że reformy agrarne w Europie powojennej zostały wywołane „głodem ziemi”, trapiącym lud wiejski, i też „dążeniem szerokich mas żołnierzy i wogóle ludności niezamożnej do poprawy swego bytu przez mniej lub więcej r a d y k a l n ą reformę ustroju rolnego” (Prof. Ludkiewicz, Podręcznik polityki agrarnej, 1932, t. I, str. 226). Także w Polsce normy prawne o „reformie rolnej” miały na celu zaopatrzenie w ziemię bezrolnych oraz upełnorolnienie małorolnych. Gdy chodzi o nakarmienie wielkiej rzeszy głodnych, rozdziela się małe kęsy: takie ujęcie ujawnia zarówno punkt 10 uchwały Sejmu Ustawodawczego z 10 lipca 1919 w przedmiocie zasad reformy rolnej (Jaworski, Reforma rolna, 1926, str. 32), jakoteż art. 50 ustawy z 28 grudnia 1925 poz. 1/26 Dz. Ust.; ten ostatni jest tem charakterystyczny, że, przewidując jedynie m a ł e działki, odróżnia wśród nich — zgodnie z cytowanym wyżej art. 1 tejże ustawy — gospodarstwa różnego typu i wielkości oraz określa te małe działki (znowu zgodnie z art. 1) jako „zdolne do wydatnej wytwórczości”. Że według ustawy z 1925 r. nie cały „zapas ziemi” miał być rozdrobniony, że w szczególności miały być tworzone „gospodarstwa wzorowe”, których obszar mógł dochodzić do 300 ha (art. 60 ust. 2 zdanie przedostatnie, w którem jest cytowany „punkt b cz. 1 art. 4”), nie zmienia istoty rzeczy. W każdej bowiem obszerniejszej ustawie znajdujemy normy, które mają charakter r e g u ł y, oraz normy, które mają charakter w y j ą t k ó w od reguł, wypowiedzianych przez daną ustawę. Celem ustawy jest urzeczywistnienie takiego stanu rzeczy, który jest wypowiedziany w normach, mających charakter reguły; atoli ustawodawca prawie nigdy nie przeprowadza bezwzględnie zasad, tworzących owe reguły, lecz od urzeczywistnienia tych zasad wstrzymuje się przy pewnych zjawiskach, objętych wprawdzie regułą, ale posiadających nadto pewne cechy szczególne. Także więc normy o gospodarstwach wzorowych są „produktem ubocznym”, są zjawiskiem wtórnem, a zatem nie wynikają „z podstawowych tendencyj i intencyj reformy rolnej”.

W dziale II glosa polemizuje z zapatrywaniem NTA, według którego na mocy klauzuli derogacyjnej, zawartej w ustępie ostatnim art. 171 u. o. s. „należy uznać za uchylony ust. 4 art. 61 ustawy o wykon. ref. roln.”. Według glosy powołana klauzula znosi tylko „przepisy w przedmiocie opłat zawarte w art. 61 ust. 4”. Glosa ma widocznie na myśli zdanie pierwsze powołanego ustępu 4, które brzmi: „Orzeczenia okręgowego urzędu ziemskiego, u s t a l a j ą c e p r z e n i e s i e n i e p r a w a w ł a s n o ś c i n a r z e c z n a b y w c ó w, podlegają opłatom na zasadach, wzkazanych w art. 88”. Rzecz jasna, że tekst tylko co przytoczony dotyczy w y ł ą c z n i e opłat, a zatem — o ile chodzi o opłaty stemplowe — przestał obowiązywać z dniem 1 stycznia 1927. Glosa twierdzi trafnie, że owa klauzula derogacyjna „n i e znosi przepisu”, według którego „do przeniesienia własności przy parcelacji, przeprowadzanej przez

okręgowy urząd ziemski, potrzeba specjalnego orzeczenia tego urzędu". Wykażę za chwilę, że z tej bezspornej tezy nie wynika nic dla zakresu opłat stemplowych. Narazie zaś stwierdzam, że teza ta wynika nie z ustępu 4, ale z ustępu 1 art. 61, który głosi: „Przy parcelacji, przeprowadzanej przez urzędy ziemskie, przeniesienie prawa własności na rzecz nabywców ustalają właściwe okręgowe urzędy ziemskie w drodze orzeczeń". A zatem: powołany ustęp 4 (zawierający jedynie normę z zakresu prawa o daninach publicznych) nie miał nigdy żadnego znaczenia w zakresie prawa agrarnego.

Wogóle zaś art. 61 został wciągnięty do niniejszej dyskusji całkiem niepotrzebnie, gdyż wcale nie dotyczy gospodarstw wzorowych. Kto jest zdania przeciwnego, tem samem twierdzi, że istnieje antynomja. O gospodarstwach wzorowych bowiem jest mowa expressis verbis w art. 60; ten zatem artykuł dotyczy gospodarstw wzorowych niewątpliwie. Otóż w ustępie 3 art. 60 (zaczynającym się od wyrazów „Powyższe gospodarstwa wzorowe") znajduje się tekst następujący: „Szczegółowe przepisy w tym przedmiocie wyda Rada Ministrów". Art. 61 zaś (w którym termin „gospodarstwa wzorowe" wcale nie jest użyty) zawiera właśnie szczegółowe przepisy. Gdyby więc art. 61 dotyczył gospodarstw wzorowych, to byłaby oczywista sprzeczność między nim a jego bezpośrednim sąsiadem, zlecającym Radzie Ministrów wydanie szczegółowych przepisów.

Powyższe ustalenie niedopuszczalności posługiwania się artykułem 61 w kwestji opłat stemplowych od pism, stanowiących tytuł przejścia własności gospodarstw wzorowych, nie ma znaczenia istotnego. Glosa bowiem w dalszym ciągu powołuje się na rozporządzenie Rady Ministrów z 27 kwietnia 1927 poz. 390 Dz. Ust., wydane właśnie na podstawie delegacji ustawodawczej, zawartej w art. 60 ustawy o wykon. ref. roln., i stwierdza trafnie, że w myśl powołanego rozporządzenia do przeniesienia własności gospodarstwa wzorowego nie wystarcza „przetarg ograniczony", którego wynik ustala „orzeczenie, wyznaczające nabywcę" (§ 11), lecz potrzebne jest nadto „orzeczenie o przeniesieniu prawa własności (§ 14). Atoli błędne jest zapatrywanie glosy, że dopiero to drugie orzeczenie „rodzi prawo Skarbu do opłaty". Wszak punkt 2 art. 52 u. s. a. postanawia, że opłacie stemplowej według rozdziału dziesiątego podlegają „pisma, stwierdzające sprzedaż nieruchomości drogą licytacji". Nietylko ja powołuję się na art. 52 p. 2 u. o. s., ale uczynił to już NTA w wyroku w sprawie Kleniewskiego, zaznaczając, że na tym przepisie „pozwana władza oparła wymiar opłaty".

Glosa powołuje się na art. 58 ust. 3 u.o. s. i cytuje zawarte w tym przepisie wyrazy: „tytuł przejścia własności". Otóż gdy chodzi o rozstrzygnięcie, czy pewne konkretne pismo, tyczące się przejścia własności rzeczy nieruchomej, podlega opłacie w myśl rozdziału dziesiątego u. o. s., to odpowiedzi na powyższe pytanie nie należy szukać w art. 58. Mamy bowiem zdecydować, czy dane pismo jest przedmiotem opłaty, art. 58 zaś mówi o wysokości opłaty, a nie o jej przedmiocie. Że tak jest, wynika w szczególności z ustępu 1 art. 58, który głosi: „Opłata od pism, wyszczególnionych w art. 52, wynosi 4%". Co się zaś tyczy ustępu 3 art. 58, to (pomijając już, że w nim jest mowa o „przejściu własności przy parcelacji", a — jak wynika z początkowej części rozważań niniejszych — przejście własności gospodarstwa wzorowego nie następuje przy parcelacji) należałoby wprzód wykazać, że tylko orzeczenie, przewidziane w § 14 powołanego rozporządzenia Rady Ministrów z 27 kwietnia 1927, jest tytułem przejścia własności, orzeczenie zaś, przewidziane w § 11, takim tytułem nie jest. Dowodu takiego jednak brak. Ja nie twierdzę, że orzeczenie, o którem mowa w § 14, nie jest tytułem przejścia własności, ale powołuję się na Tilla (Prawo prywatne austr., t. II, wyd. 3, str. 150), według którego tytułem prawnym jest „ogół okoliczności dodat-

nich czy ujemnych, które razem wziąwszy w konkretnym przypadku usprawiedliwiają podług ustawy nabycie własności". A zatem każde z dwóch orzeczeń wyżej wymienionych posiada cechy, kwalifikujące je jako tytuł prawny. Można oczywiście być zdania, że opłacie stemplowej p o w i n n o podlegać dopiero orzeczenie drugie, a nie już pierwsze. Atoli takie ujęcie jest życzeniem de lege ferenda. De lege lata można słusznie powołać się na punkt 6 art. 52 u. o. s., w myśl którego podlegają opłacie stemplowej „orzeczenia władz administracyjnych, przenoszące własność rzeczy nieruchomej lub stanowiące tytuł prawny takiego przeniesienia" — a takiemi są o b y d w a orzeczenia, o których mowa. W tym zaś stanie rzeczy przychodzi do zastosowania dalszy przepis art. 52, głoszący: „W razie stwierdzenia tego samego przejścia tytułu własności kilkoma pismami, wyżej wymienionemi, stosuje się art. 3", ten zaś stanowi „...opłata należy się tylko raz jeden, a mianowicie od pisma p i e r w s z e g o". A zatem w naszym przypadku podlega opłacie stemplowej już orzeczenie pierwsze, a nie dopiero drugie.

Achilles Rosenkranz

680.

PRZESTĘPSTWA SKARBOWE.

Kasacja.

Art. 511 p. b) k. p. k. nie ma zastosowania w sprawach z ustawy karnej skarbowej, w których zapadł wyrok uniewinniający (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Postanowienie Izby Karnej SN, w składzie 7 sędziów, z 24 czerwca 1933
4 K. 248/33.

Instytucja kasacji niezupełnej, której podstawą mogą być jedynie zarzuty, wymienione w art. 514, 516, 520 k. p. k., została utworzona rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 23 sierpnia 1932 poz. 662 Dz. Ust., zmieniającem niektóre przepisy k. p. k., i poprzednio k. p. k. była nieznana. Przepisy art. 511 k. p. k. są wyjątkiem od reguły, zawartej w art. 510 k. p. k., iż stronom przysługuje w zasadzie od wyroków II instancji, jakoteż od wyroków sądu I instancji w sprawach karno-administracyjnych i karnych skarbowych (art. 504 k. p. k., art. 229 § 1 u. k. s.) pełna kasacja, której podstawę może stanowić zarzut nieprawidłowego zastosowania ustawy przy określeniu przestępstwa i wymierzeniu kary i zarzut obrazy przepisów prawa materjalnego (art. 510 k. p. k.). Jako przepis wyjątkowy postępowania karnego winny być postanowienia art. 511 interpretowane w sposób ścieśniający (restryktywny). Ustawodawca, wprowadzając ograniczoną kasację, chciał ją zastosować jedynie do wypadków, wymienionych ściśle w art. 511 k. p. k., zaczem sprawy, szczegółowo w tym artykule niewymienione, nie mogą być w drodze rozszerzającej wykładni prawnej ograniczoną kasacją objęte. Są to motywy wykładni logicznej, za

którą przemawia również wykładnia słowna. Gdy bowiem w sprawach karno-administracyjnych, w sprawach o wykroczenia, należące do właściwości sądowej i w sprawach z oskarżenia prywatnego z wyjątkiem zniesławienia, popełnionego treścią druku (art. 511 p. a, c, d, k. p. k.), nie wprowadza ustawa żadnych ograniczeń co do rodzaju zaskarżonych wyroków, stanowiąc, że we wszystkich sprawach tego rodzaju podstawą kasacji mogą być jedynie zarzuty, wymienione w art. 514, 516 i 520 k. p. k., to odnośnie do spraw z ustawy karnej skarbowej ogranicza ustawa taką kasację wyłącznie do spraw, w których orzeczona kara nie przekracza kwoty 3.000 zł. Skoro zaś sąd wyrokujący orzeka karę jedynie w wyrokach skazujących, należy przyjąć, że ograniczona kasacja z art. 511 p. b) k. p. k. nie dotyczy wyroków uniewinniających.

Istota wyroku uniewinniającego polega na tem, iż sąd w swem orzeczeniu uniewinnia oskarżonego od zarzuconego mu czynu z tego powodu, że sąd jest zdania: 1) iż czyn, stanowiący podstawę oskarżenia, nie podpada wogóle pod ustawę karną; 2) że przedmiotowa istota czynu nie została ustalona wynikami rozprawy; 3) że niema podmiotowej istoty czynu, gdyż wyniki postępowania dowodowego nie wykazały winy oskarżonego; 4) że według postanowień materjalnej ustawy karnej karygodność jest wykluczona i 5) że jest wykluczona karygodność z przyczyn prawa procesowego.

Orzeczenie takie jest stanowczem przeciwieństwem orzeczenia sądowego, uznającego oskarżonego winnym czynu przypisanego. Wyrok uniewinniający nie może żadną miarą uchodzić w jakiejkolwiek dozwolonej fikcji prawnej jako wyrok skazujący, w którym nie orzeczono kary, lub w którym kara równa się zeru, skoro wyrok taki uwalnia oskarżonego w zupełności od winy. Dlatego też nie można interpretować na podstawie argumentu (a contrario) lub też a maiori ad minus, że uniewinnienie oskarżonego jest czemś, co stanowi mniej od orzeczonej kary 3.000 zł, gdyż wyroki takie jako różnorodzajowe nie mogą być przedmiotem porównania. Porównywać bowiem z sobą można wielkości równorodzajowe i tylko wśród takich wielkości (równorodzajowych) można stosować wykładnię a maiori ad minus.

Nie można też wyroków uniewinniających identyfikować z wyrokami, w których oskarżonego skazano, lecz uwolniono od kary. Zresztą instytucja uwolnienia od kary oskarżonego, który został skazany, nie jest znana ustawie karnej skarbowej i nie może być brana w rachubę przy wykładni przepisów art. 511 p. b) k. p. k.

Z przedstawionych motywów wynika, że art. 511 p. b) k. p. k., ograniczający kasację wyłącznie do zarzutów, wymienionych w art. 514, 516, 520 k. p. k., nie odnosi się do wyroków uniewinniających.

Na tem też stanowisku stanął SN w swym wyroku z 21 lutego 1933 4 K. 20/33, wyrażając pogląd prawny, że art. 511 p. b) k. p. k. stosuje się wyłącznie do wypadków orzeczenia przez sąd kary do 3.000 zł i nie może być stosowany do wyroków uniewinniających (Zbiór orzeczeń SN Nr. 75/33).

Na podobnem stanowisku utrzymywało się przez cały czas orzecznictwo sądów w odniesieniu do uchylonego art. 41 p. p. do k. p. k. w okresie mocy obowiązującej zawartego w nim przepisu, który ujmowano w ten sposób, że ograniczenie instancyj i niedopuszczalność apelacji przy określonej kategorji wyroków skazujących nie dotyczyły wypadków, kiedy w tej samej kategorji spraw zapadał wyrok uniewinniający.

Powyższe postanowienie Izby Karnej SN nastręcza następujące wątpliwości:

1. Wątpliwości budzi przedewszystkiem już sama teza.

SN operuje pojęciem różnorodzajowości wyroków, skazującego i uniewinniającego, a ponadto kładzie nacisk na t. zw. interpretację gramatyczną. Skoro mowa jest w p. „b" art. 511 o wyroku „orzekającym karę", to tem samem nie dotyczy ten przepis wyroku uniewinniającego. Rzecz jasna, że tego rodzaju rozumowanie jest logicznie poprawne. Nie jest to atoli argument interpretacji logicznej w sensie jurydycznym. Przy tego rodzaju interpretacji bowiem chodzi w pierwszym rzędzie o ratio legis przepisu oraz o jego sharmonizowanie z ideą konstrukcyjną danego urządzenia prawnego. Przy ustanowieniu toku instancyj chodzi nietylko o interes „czystości" wyroków, ale także o interes oskarżonego. Ten punkt widzenia, teoretycznie całkowicie uzasadniony, przejawia się w ustawodawstwie przedewszystkiem w tego rodzaju urządzeniach jak dopuszczenie do zakładania środków odwoławczych przez prokuratora na korzyść oskarżonego oraz w przyjętym powszechnie zakazie reformationis in peius. Nieznane są natomiast ustawodawstwom wypadki, w których oskarżyciel byłby uprzywilejowany pod względem środków prawnych czy też dopuszczalnego toku instancyj w stosunku do oskarżonego. I dlatego też trudno przyjąć, by ustawodawca chciał ustanowić tego rodzaju anomalję w art. 511. Według interpretacji SN, przyjętej w powołanem postanowieniu, oskarżyciel nie byłby nigdy ograniczony w powodach kasacyjnych, gdy chodzi o wyrok korzystny dla oskarżonego, t. j. uniewinniający, natomiast oskarżony byłby w tym kierunku ograniczony wysokością orzeczonej kary: zupełna kasacja przysługuje mu bowiem tylko wówczas, gdy orzeczona kara przekracza kwotę 3000 zł. Tego rodzaju privilegium odiosum dla oskarżonego nie byłoby niczem uzasadnione i nie odpowiadałoby tendencji i duchowi współczesnego procesu karnego. Ponadto, przyjmując rozwiązanie SN, musiałoby się dojść do mało logicznej konsekwencji: oskarżyciel ma pełną kasację, gdy chodzi o całkowite uniewinnienie, ograniczony natomiast jest w powodach kasacyjnych w razie skazania na karę, która nie przekracza granicy, ustalonej w powołanym przepisie. Stąd, w konsekwencji, oskarżony, skazany na karę w tych granicach, mógłby się znaleźć w korzystniejszej sytuacji od oskarżonego uniewinnionego, a to z uwagi na przepis art. 537 k. p. k.

Uzasadnione natomiast wydaje się przypuszczenie, że ustawodawcy przy wprowadzeniu przepisu art. 511 chodziło o ograniczenie kasacji do causa maior; w szczególności przepis p. „b" miał na celu niedopuszczenie pełnej kasacji w sprawach mniejszej wagi z punktu widzenia interesu oskarżonego: dopiero tam, gdzie jego interes jest w wyższym stopniu zagrożony, dopuszczalna jest pełna

kasacja. Rzecz jasna, że, stojąc na gruncie takiego rozumowania, nie możnaby dopuścić pełnej kasacji od wyroku uniewinniającego, jak to czyni SN w powołanem postanowieniu.

2. Trudno się zgodzić z twierdzeniem SN tej treści, że „istota wyroku uniewinniającego polega na tem, iż sąd w swem orzeczeniu uniewinnia oskarżonego od zarzuconego mu czynu z tego powodu, że ...5) jest wykluczona karygodność z przyczyn prawa procesowego". Wiadomą jest rzeczą, że uniewinnienie oznacza zawsze merytoryczną ocenę czynu, zarzuconego oskarżonemu, ustosunkowanie się do samej sprawy, umorzenie zaś jest wyrazem niewdawania się sądu w ową merytoryczną ocenę ze względu na formalną niedopuszczalność procesu jako takiego (zob. SN 326/29). Umorzenie postępowania jest równoznaczne z odmową ochrony prawno-karnej, z oddaleniem skargi. Takie oddalenie, jeżeli opiera się na braku warunku procesowego, oznacza tylko odmowę właściwego postępowania na skutek danej skargi, a więc jest to uznanie niedopuszczalności danego procesu; gdy natomiast opiera się na braku właściwego warunku skargi, wówczas jest zaprzeczeniem prawa skargi wogóle. W przeciwieństwie do tego rodzaju orzeczenia, odmawiającego ochrony prawnokarnej, znajduje się orzeczenie, które ochronę taką przyznaje, t. j. rozstrzygnięcie rzeczowe (wyrok rzeczowy) i to nie tylko wówczas, gdy zatwierdza roszczenie karne (zasądzenie), ale także gdy mu odmawia; i w tym bowiem wypadku, jak słusznie zaznacza Beling (Deutsches Reichsstrafprozessrecht, 1928, 104), dzieje się zadość życzeniu oskarżyciela, objętemu prawem skargi: nastąpiło rzeczowe badanie i osądzenie sprawy. Gdy zatem wyrok uniewinniający jest dlatego rozstrzygnięciem rzeczowem lub merytorycznem, ponieważ ustosunkowuje się do samego przedmiotu procesowego, to postanowienie (wyrok) umarzające jest rozstrzygnięciem tylko formalnem, gdyż dotyczy jedynie postępowania. Na tem właśnie polega istotna różnica pomiędzy temi dwiema kategorjami wyroków. Gdy wyroki rzeczowe zawsze wypowiadają się w samej „sprawie" i to expressis verbis albo w sposób ukryty, to wyroki formalne wstrzymują się od takiego wypowiedzenia i ograniczają do unormowania położenia procesowego (zob. Beling op. cit. 224).

Dlatego też zupełnie słusznie zaznaczają motywy do (obecnego) art. 370: „Umorzenie postępowania następuje wtedy, kiedy się ujawni okoliczność, wyłączająca ściganie i usuwająca przez to potrzebę wyrokowania co do winy i kary. Okoliczności takie wskazuje częściowo art. 3, który ich nie wymienia wyczerpująco, lecz odsyła do innych przepisów, które mogą ustanawiać różne powody umorzenia". (Zob. też orzeczenie całej Izby II SN 177/31).

3. Na nieporozumieniu chyba polega twierdzenie, że „instytucja uwolnienia od kary... nie jest znana ustawie karnej skarbowej i nie może być brana w rachubę przy wykładni przepisów art. 511 p. b) k.p.k.". Nie wiem, na czem SN opiera to twierdzenie, gdyż nie znajduje ono oparcia i uzasadnienia w przepisach ustawy karnej skarbowej.

Art. 2 tej ustawy stanowi wyraźnie, że „zawarte w poszczególnych ustawach karnych ogólne przepisy prawa karnego materjalnego mają o tyle zastosowanie do przestępstw, karanych według niniejszej ustawy, o ile ta nie stanowi inaczej". Taki wyjątek przewidziany został w szczególności w art. 32; artykuł ten stanowi, że do przestępstw z ustawy karnej skarbowej nie mają zastosowania przepisy prawa karnego powszechnego w przedmiocie a) nadzwyczajnego łagodzenia kary oraz b) zawieszenia kary. Zbyteczne byłoby chyba dowodzenie, że instytucja uwolnienia od kary, znana kodeksowi karnemu (zob. art. 21 § 2, 29 § 2, 142, 148 § 3, 220, 238 § 2, 239 § 2, 256 § 2, 257 § 2, 262 § 4), różni się w istocie od nadzwyczajnego łagodzenia kary oraz od zawieszenia kary. Gdy w obu tych ostatnich wypadkach sąd musi orzec karę, — przy nadzwyczajnem złagodzeniu na zasadzie art. 59 § 1 k. k.

względnie art. 31 u.k.s., w wypadku zawieszenia kary (a raczej zawieszenia wykonania kary) — na zasadzie art. 61 i n. k.k., — to odmiennie, w razie uwolnienia od kary w wypadkach w kodeksie przewidzianych, sąd wogóle kary nie orzeka. I dlatego też instytucje te mają zupełnie odrębne, samodzielne stanowisko w kodeksie, a na ich różnorodność wielokrotnie zwracają uwagę motywy; tak np. w motywach do art. 21 k. k. czytamy in fine: „Projekt traktuje przekroczenie (sc. obrony koniecznej) dwojako, a mianowicie: albo wprowadza jako zasadę możliwość zastosowania nadzwyczajnego złagodzenia kary albo też nawet bezkarność".

Skoro zatem ustawa karna skarbowa nie wyklucza expressis verbis stosowania przepisów kodeksu karnego o uwolnieniu od kary, należy przyjąć, że tego rodzaju przepisy mają zastosowanie do przestępstw z tej ustawy. Tak np. będzie miał zastosowanie do takich przestępstw przepis art. 29 § 2, dotyczący odpowiedzialności podżegacza i pomocnika, wówczas, gdy przestępstwa głównego nie usiłowano nawet dokonać. Sąd będzie więc mógł na podstawie tego przepisu uwolnić od kary podżegacza i pomocnika także i w tym wypadku, gdy ich udział dotyczył przestępstwa, przewidzianego w ustawie karnej skarbowej.

Wkońcu należy zaznaczyć, że niema również przeszkód natury procesowej dla stosowania tej instytucji (uwolnienia od kary) przy przestępstwach z ustawy karnej skarbowej. Art. 220 u.k.s. stanowi bowiem wyraźnie w § 1, że „sąd rozpoznaje sprawę według przepisów, obowiązujących w postępowaniu przed sądem pierwszej instancji ze zmianami, wprowadzonemi w następnych artykułach". Skoro k.p.k. w art. 370 przewiduje wyroki opiewające na uwolnienie od kary, żaden zaś przepis u.k.s. nie wprowadza w tym przedmiocie jakiejś zmiany, przeto należy przyjąć, że ten artykuł k.p.k. ma również zastosowanie w postępowaniu w sprawach o przestępstwa karno-skarbowe.

Prof. Stefan Glaser

681.

PRZESTĘPSTWA SKARBOWE.

Nadzwyczajne łagodzenie kary.

Zastosowanie art. 31 u. k. s. jest prawem sądu i zależy wyłącznie od jego swobodnego uznania; jeśli jednak sąd, przyznawszy wyjątkowo ważne okoliczności łagodzące z § 1 art. 31 u. k. s., nie stosuje nadzwyczajnego łagodzenia kary, to winien to uzasadnić.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 11 lipca 1933 3 K. 477/33.

SN, po rozpoznaniu kasacji Hersza R., oskarżonego z art. 1, 7, 45 i 55 u. k. s., założonej od wyroku Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z 6 lutego 1933, na mocy art. 517, 529 i 532 k. p. k. wyrok Sądu Apelacyjnego w Poznaniu z 6 lutego 1933, w części, dotyczącej wymiaru kary, uchylił.

. . .W myśl art. 31 u. k. s. sąd może w razie przyznania wyjątkowo ważnych okoliczności łagodzących wymierzyć karę pieniężną i karę na wolności poniżej najniższego wymiaru, przewidzianego w ustawie. Z treści tego przepisu wynika jasno, że wymierzenie kary poni-

żej najniższego ustawowego wymiaru w wypadku, przewidzianym w art. 31 u. k. s., jest prawem sądu, lecz nie jego obowiązkiem, i że zależy wyłącznie od swobodnego uznania sądu, czy zechce z tego prawa korzystać. Z zasady tej wynika oczywiście dalej, że sąd może też wymierzyć jedną z wymienionych w art. 31 u. k. s. kar (np. karę grzywny) poniżej najniższego wymiaru, przewidzianego w ustawie, drugą zaś karę, np. karę na wolności, w ustawowych granicach.

Z normy ogólnej, wyrażonej w § 2 art. 51 k. p. k. i § 2 art. 379 k. p. k., wynika jednak, że , jeśli sąd, przyznawszy wyjątkowo ważne okoliczności łagodzące z § 1 art. 31 u. k. s., mimo to nie chce zastosować nadzwyczajnego łagodzenia kary — winien to szczegółowo uzasadnić okolicznościami sprawy. O tyle też podniesiony w kasacji zarzut obrazy § 2 art. 379 k. p. k. jest słuszny. Sąd odwoławczy bowiem, mimo iż zaostrzył oskarżonym wymiar, zastosowany przez sąd I instancji, i mimo że wymierzył im karę na wolności w granicach, przewidzianych w art. 55 u. k. s., a więc nie wykorzystał częściowo upoważnienia z art. 31 u. k. s., na który się powoływał przy wymiarze kary — niczem nie uzasadnił swego stanowiska i nie wskazał żadnych okoliczności, które go doprowadziły do wniosku, że sąd I instancji „w stosowaniu nadzwyczajnego łagodzenia kary poszedł za daleko"....

682.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek od zbytku mieszkaniowego: „Części mieszkalne".

Za części mieszkalne lokalu w rozumieniu art. 7 ust. 4 lit. a) ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych (poz. 747/23 Dz. Ust.) należy uważać te części danego lokalu, które mieszkańcom jego służą zwyczajnie jako miejsce pobytu, zajęć domowych lub spoczynku (bawialnie, jadalnie, sypialnie i t. p.). (Teza).

Wyrok NTA z 20 grudnia 1933 l. rej. 2261/32 w sprawie sporno-administracyjnej Franciszka Chmarzyńskiego w Bydgoszczy przeciw Magistratowi m. Bydgoszczy w przedmiocie podatku od zbytku mieszkaniowego.

... Art. 7 ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych zezwala w ust. 4 pod lit. a) na pobieranie przez gminy miejskie i wiejskie, oprócz podatku od lokali, podatku od części mieszkalnych, które ze względu na swe przeznaczenie lub w stosunku do liczby osób, zamieszkujących lokal, uważać należy za zbędne.

Ustawa nie określa, jakie części lokalu należy uważać za części mieszkalne, jednakowoż w ogólnem tego słowa znaczeniu za takie części — w przeciwstawieniu do części gospodarczych, handlowych, biurowych i t. p. — należy uważać te części danego lokalu, które mieszkańcom jego służą zwyczajnie jako miejsce pobytu, zajęć domowych lub spoczynku (bawialnie, jadalnie, sypialnie i t. p.).

Okoliczność przeto, że jeden pokój mieszkalny używany jest czasowo w miarę potrzeby przez rewizora ksiąg handlowych, t. j. wówczas, gdy rewizor przeprowadza kontrolę ksiąg handlowych powoda, przez drugi zaś pokój — będący bezspornie jadalnią rodziny powoda — strony muszą przejść, by dostać się do toalety, nie pozbawia jeszcze tych pokojów charakteru części mieszkalnych danego lokalu w rozumieniu powyższych rozważań.

Co się wreszcie tyczy pokoju służbowego, to wobec tego, że według § 1 ust. ost. przedmiotowego statutu pozwanej gminy z 3 lipca 1924, pomieszczenia dla służby domowej nie liczy się do części mieszkalnych, obojętnem dla legalności spornego podatku jest, czy pokój służbowy, niespornie do mieszkania powoda należący, jest przez jego służbę domową stale zamieszkały, czy też służba ta korzysta czasowo z innego pokoju, okoliczność ta bowiem nie pozbawia danego pokoju jego zwyczajnego charakteru....

683.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty za nadmierne zużywanie dróg a ustawa o Państw. Funduszu Drogowym.

Przepis art. 22 p. 5 ustawy z 3 lutego 1931 o Państw. Funduszu Drogowym poz. 81 Dz. Ust. nie znosi, lecz tylko ścieśnia prawo poboru opłat specjalnych, przewidzianych w art. 23 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych poz. 32/21 Dz. Ust., do pojazdów, co do których nie zachodzą wymogi z art. 8 ustawy o Funduszu Drogowym. (Teza).

Wyrok NTA z 9 kwietnia 1934 l. rej. 1116/32 w sprawie firmy „Tomaszowska Fabryka Sztucznego Jedwabiu Sp. Akc." w Warszawie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łodzi w przedmiocie wymiaru opłaty za nadmierne zużywanie dróg za r. 1931.

Skarżąca Spółka podnosi w skardze na orzeczenie odwoławcze Urzędu Wojewódzkiego w Łodzi z 24 listopada 1931 zarzut, że gmina m. Tomaszowa nie miała prawa do pobierania w r. 1931 opłat specjal-

nych, przewidzianych w art. 23 ustawy o budowie i utrzymaniu dróg publicznych z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust., ponieważ przepis tego artykułu został uchylony z dniem 1 kwietnia 1931 przez ustawę z 3 lutego 1931 o Państw. Funduszu Drogowym poz. 81 Dz. Ust.

NTA nie uznał powyższej tezy za uzasadnioną w powołanym przez skarżącą przepisie art. 22 p. 5 ustawy o Państw. Funduszu Drogowym. Trafnie bowiem podkreśla władza pozwana zarówno w zaskarżonem orzeczeniu, jakoteż w odpowiedzi na skargę, że wymieniona ustawa bynajmniej nie zniosła przepisu art. 23 ustawy drogowej, a jedynie zniosła „prawo pociągania właścicieli pojazdów mechanicznych oraz pojazdów konnych, wymienionych w art. 8, do opłat specjalnych, przewidzianych w art. 23 ustawy" drogowej. Taka osnowa tego przepisu nie uprawnia do wniosku o zupełnej derogacji opłat specjalnych za nadmierne zużywanie dróg lub za osiąganie szczególnych korzyści z dróg. Przeciwnie, wynika z tego ujęcia, że było wolą ustawy jedynie usunięcie możliwego dwukrotnego obciążenia tych samych pojazdów, czyli że ustawa tylko ścieśniła prawo samorządu terytorjalnego poboru opłat specjalnych, przewidzianych w art. 23 ustawy drogowej. Z chwilą wprowadzenia więc obciążenia pojazdów mechanicznych i konnych, wymienionych w art. 8, a zatem używanych do zarobkowego przewozu towarów przez przedsiębiorstwa przewozowe w sposób w tym art. 8 określony, opłatami na rzecz Funduszu Drogowego, ustaje możność obciążania właścicieli takich pojazdów specjalnemi opłatami z art. 23 ustawy drogowej, o ile środkiem nadmiernego zużycia, o które w konkretnej sprawie jedynie chodzi, są właśnie te pojazdy, a nie inne. Nadmierne przeto zużycie zapomocą pojazdów innych, aniżeli wymienionych w art. 8 ustawy o Państw. Funduszu Drogowym, i przez przedsiębiorstwa innego rodzaju, aniżeli przedsiębiorstwo przewozowe, może stanowić ważny tytuł do obciążenia nadmiernie „zużywającego" drogi specjalnemi opłatami na mocy powołanego art. 23, gdyż to obciążenie nie byłoby sprzeczne z klauzulą derogacyjną, zawartą w p. 5 art. 22 wymienionej ustawy.

W spornej sprawie skarżące Towarzystwo ani w postępowaniu administracyjnem, ani nawet w skardze kasacyjnej nie twierdzi, by należało do kategorji przedsiębiorstw przewozowych i by chodziło właśnie o pojazdy mechaniczne lub konne, używane zarobkowo w sposób w art. 8 wskazany, tudzież żeby ono było właścicielem takich pojazdów, podlegających opłacie na rzecz Państw. Funduszu Drogowego.

Wobec tego z powodów wyżej podanych NTA uznał zarzut skargi, skierowany jedynie przeciw ważności przepisu art. 23 ustawy drogowej z r. 1920, za nieuzasadniony i oddalił skargę.

684.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty za mechaniczne czyszczenie ulic w Warszawie.

Obciążenie właścicieli nieruchomości w Warszawie obowiązkiem ponoszenia kosztów mechanicznego oczyszczania przez Magistrat ulic na odcinkach, nie posiadających gładkiej nawierzchni na całej swej szerokości, lecz pasy nawierzchni gładkiej i pasy z kamienia polnego, nie znajduje oparcia w uchwale Rady Miejskiej z 31 stycznia 1929.

Wyrok NTA z 12 stycznia 1934 l. rej. 9556/31 w sprawie Teofili Breymeyerowej w Warszawie przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie obowiązku ponoszenia kosztów mechanicznego oczyszczania i polewania ulicy.

. . .NTA, zważywszy:

że według uchwały Rady Miejskiej m. st. Warszawy z 31 stycznia 1929 został wprowadzony w mieście mechaniczny system oczyszczania i polewania nie wszystkich ulic miejskich, lecz tylko ulic o gładkiej nawierzchni;

że według uchwalonego w tejże dacie statutu opłat za oczyszczanie placów, jezdni i chodników do opłaty pociągani są właściciele przyległych realności, przyczem winni oni uiszczać opłatę za oczyszczanie chodników, tudzież przylegających do realności części ulicy, stanowiących na danym odcinku połowę szerokości całej ulicy;

że pomiędzy stronami nie jest sporna okoliczność, iż odcinek ulicy Puławskiej, przy którym znajduje się nieruchomość skarżącej, nie posiada gładkiej nawierzchni na całej swej szerokości, lecz pasy nawierzchni gładkiej oraz pasy z kamienia polnego;

że wobec tego ulica Puławska na pomienionym odcinku nie należy do kategorji ulic, przewidzianych w przytoczonej wyżej uchwale Rady Miejskiej;

że uchwała ta, jak słusznie twierdzi skarżąca, jako przepis wyjątkowy, ustanawiający monopol na rzecz miasta i obciążający obywateli wydatkiem, którego nie ponoszą właściciele realności położonych przy ulicach oczyszczanych przez dozorców domowych, nie może podlegać wykładni rozszerzającej;

że powoływanie się władzy na czyszczenie chodników nie jest przekonywające, z treści bowiem uchwały Rady Miejskiej oraz statutu wynika, iż czyszczenie chodników przez miasto ma miejsce na tych tylko ulicach, które ze względu na gładką nawierzchnię będą i na jezdni przez gminę miejską oczyszczane;

że w tych warunkach obciążenie skarżącej obowiązkiem ponoszenia kosztów mechanicznego oczyszczania przez Magistrat m. Warszawy ulicy Puławskiej na odcinku, przylegającym do jej nieruchomości, nie znajduje oparcia w uchwale Rady Miejskiej z 31 stycznia 1929, a więc władza pozwana nie miała podstawy prawnej do zatwierdzenia decyzji Magistratu z 1 sierpnia 1930;

uznając zarzuty skargi za słuszne, uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

685.

SPRAWY ROLNE.

Likwidacja serwitutów: Właściwość do orzekania o wygaśnięciu serwitutów.

Art. 50 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 1 lutego 1927 poz. 74 Dz. Ust., stanowiący wyjątek od ogólnej zasady, że do orzekania o wygaśnięciu serwitutów powołane są sądy powszechne, upoważnia władze ziemskie nietylko do stwierdzania bezprzedmiotowości, lecz również do orzekania o wygaśnięciu serwitutów w wypadkach, przewidzianych w tymże artykule. (Teza).

Wyrok NTA z 5 marca 1934 l. rej. 2586/31 w sprawie Augusta Pflugrada i innych przeciw Głównej Komisji Ziemskiej w przedmiocie uznania za bezprzedmiotową służebności połowu ryb, przysługującej wsiom Rumunki - Wilczeniec, Rumunki - Lipowiec i Rumunki - Żabieniec.

...Podzielając w zasadzie słuszność stanowiska skarżących, że o wygaśnięciu bezprzedmiotowych służebności z reguły decydują sądy powszechne, Trybunał zauważa, że rozporządzenie Prezydenta Rzplitej o zniesieniu służebności z 1 lutego 1927 poz. 74 Dz. Ust. w art. 50, odstępując od powyższej zasady, przewiduje stwierdzenie przez Okręgową Komisję Ziemską wygaśnięcia bezprzedmiotowych służebności w wypadkach, gdy ta bezprzedmiotowość ustalona zostanie albo w wyniku przebudowy ustroju rolnego, zarówno dziedziny służebnej, jak i władnącej, albo na zasadzie odnośnych przepisów prawnych. Otóż co do odnośnych przepisów prawnych, to art. 703 k. c. głosi, że skoro rzeczy znajdują się w takim stanie, iż ze służebności tych korzystać już nie można, to służebności ustają, naturalnie z tego powodu, że stają się nierealne, a więc bezprzedmiotowe.

Skarżący negują, żeby w konkretnym wypadku zaistniał taki stan, aby ze służebności korzystać oni już nie mogli. Co do danej sprawy, to wpis w tabelach likwidacyjnych wsi Rumunki-Wilczeniec, Ru-

munki-Lipowiec i Rumunki-żabieniec opiewa, że włościanom każdej z powołanych wsi przysługuje prawo połowu ryb w jeziorze dworskim w miejscach, w których jezioro to przylega do „ich" gruntów. Z treści tego wpisu wynika, że prawo korzystania z połowu ryb było uwarunkowane przyleganiem wód jeziora do gruntów danej wsi, a nie do gruntów wogóle włościańskich, jak to przedstawiciel skarżących na rozprawie podniósł. Na skutek wyniku wizji lokalnej z 2 czerwca 1930, ustalającej, że grunty ukazowe zainteresowanych włościan nie przylegają do jeziora Brzeźno, w którem zastrzeżone było prawo połowu ryb, władza pozwana doszła do wniosku, że zastrzeżone wpisem tabelowym prawo połowu ryb stało się niemożliwe do zrealizowania, a więc stało się bezprzedmiotowem.

Z akt sprawy jednak nie wynika, czy wody jeziora nigdy nie przylegały do gruntów skarżących, czy też kiedykolwiek przylegały do nich. Władza pozwana winna była przeto ustalić nietylko, że wody jeziora nie przylegają do gruntów skarżących włościan, lecz również zbadać, czy wody te kiedyś przylegały, czy też nie przylegały nigdy do gruntów włościańskich. W tym ostatnim bowiem wypadku wpis tabelowy byłby bezprzedmiotowy i wówczas o nierealności tego wpisu winny byłyby decydować, jak to trafnie skarżący twierdzą, sądy powszechne. Jeżeli jednak zostałoby ustalone, iż grunty skarżących w momencie wpisu tabelowego przylegały do spornego jeziora, to wówczas należałoby mieć na uwadze przepis art. 195 ustawy organ. ziem. włość. (Tom IX Zb. pr. ces. ros., art. 6 prawa z 8 lutego 1880), który głosi, że grunty, obnażone skutkiem opadnięcia poziomu wód w jeziorach z przyczyn, niezależnych od woli właściciela, pozostają własnością i w rozporządzeniu właścicieli jezior, lecz gromady wioskowe przytem nie tracą przyznanego im prawa do rybołówstwa, jeżeli prawo to nie ograniczało się wyłącznie do rybołówstwa z brzegu, i właściciele jezior są obowiązani zapewnić włościanom wolny dostęp dla użytkowania z rybołówstwa w jeziorach pomienionych. I oto ze względu na powyższy przepis należało znów przed ustaleniem, czy służebności w niniejszym wypadku stały się bezprzedmiotowe, określić ściśle postać i rozciągłość serwitutów, gdyż z wpisów tabelowych nie wynika wyraźnie, czy prawo połowu ryb ograniczało się do połowu ryb wyłącznie z brzegu.

Nie godząc się ze stanowiskiem skarżących, że władza administracyjna tylko stwierdza wygaśnięcie służebności, t. zn. ustala stan, istniejący bezspornie, a to ze względu na przytoczony już wyżej przepis art. 50 rozporządzenia z 1 lutego 1927, który, stanowiąc wyjątek od ogólnej zasady, dopuszcza orzekanie przez władzę ziemską, zamiast sądów powszechnych, o wygaśnięciu bezprzedmiotowych słu-

żebności w wypadkach, w tymże artykule wskazanych, NTA uznał jednak, że dla możności ustalenia, czy do orzekania o służebnościach, o które chodzi w niniejszej sprawie, powołane były władze ziemskie, czy też sądy powszechne, władza pozwana winna była uprzednio przeprowadzić dochodzenia w wyżej wskazanych kierunkach. Ponieważ zaś władza pozwana tego nie dokonała, NTA uznał, że stan sprawy wymaga uzupełnienia, i dlatego na podstawie art. 84 p. 1 rozporządzenia o NTA poz. 806/32 Dz. Ust. zaskarżone orzeczenie uchylił, nie mając tem samem potrzeby rozpoznawać dalszych zarzutów skargi.

Teza jest słuszna, skoro bowiem władze ziemskie w określonych w art. 50 rozporządzenia poz. 74/27 Dz. Ust. przypadkach uprawnione są do orzekania o bezprzedmiotowości służebności, to mogą orzekać w tych przypadkach i o jej wygaśnięciu. Wyrok rozróżnia jednak w danej sprawie dwie ewentualności, a mianowicie: a) na wypadek, jeśli wody jeziora nie przylegały nigdy do gruntów włościańskich, to — zdaniem NTA — o nierealności odnośnego wpisu w tabeli likwidacyjnej decydować mają sądy powszechne; b) jeżeli natomiast grunty skarżących włościan w chwili dokonania wpisu w tabeli likwidacyjnej przylegały do jeziora, to należy mieć na uwadze art. 195 ustawy organ. ziem., przyczem nierozstrzygnięta pozostaje w wyroku kwestja, kto w przypadku pod b) miałby orzekać o bezprzedmiotowości, względnie o wygaśnięciu służebności. A contrario należałoby wnosić, że taka decyzja w przypadku pod b) podpadałaby pod art. 50 rozporządzenia i należałaby do władz administracyjnych.

Art. 50 pow. rozporządzenia swem brzmieniem nie daje jednak dostatecznej podstawy do takiego rodzaju różniczkowania. Skoro bowiem ten artykuł dopuszcza, w wymienionych tam wypadkach, orzecznictwo władz administracyjnych zamiast sądów powszechnych, m. i. także na wypadek, gdy bezprzedmiotowość służebności ustalona zostanie „na zasadzie odnośnych przepisów prawnych", to przepis ten nie czyni różnicy między przepisami kodeksu cywilnego (art. 703 — 710) a przepisami prawa publicznego. Czy zatem podstawą do orzeczenia o wygaśnięciu służebności rybołówstwa w danym przypadku będą przepisy art. 195 ustawy organ. ziem., czy inne odnośne przepisy prawne, to wobec brzmienia powołanego wyżej art. 50 jest to rzeczą obojętną, byleby inne warunki z tego artykułu zachodziły.

Jeżeli zatem przy ewentualności, wspomnianej pod a), wyrok NTA przyjmuje właściwość sądów powszechnych do orzekania o wygaśnięciu danej służebności, to z art. 50 nie wynika, aby to stanowisko miało być odmienne przy wyżej wspomnianej ewentualności b); odwrotnie, gdyby się przyjęło, że przy ewentualności b) ma zastosowanie art. 50, to niema powodu odmawiać stosowania tego artykułu i przy ewentualności a). Przepis art. 50 ma bowiem na celu uproszczenie i przyśpieszenie likwidacji w s z e l k i c h s ł u ż e b n o ś c i; jeśli zatem w toku postępowania likwidacyjnego służebności — zwłaszcza z urzędu — zajdą wyjątkowe wypadki, przewidziane w tym artykule, to ma on zastosowanie; jeśli zaś wyniknie kwestja bezprzedmiotowości lub wygaśnięcia służebności niezależnie od postępowania likwidacyjnego, względnie gdy nie jest ono wogóle jeszcze wdrożone, to mają zastosowanie ogólne przepisy o właściwości w tego rodzaju sprawach sądów powszechnych, które działają na wniosek stron.

Dr. Wł. Podczaski

686.

OCHRONA RYNKU PRACY.

Zgłaszanie pracowników cudzoziemskich.

1. Przestępstwo z art. 9 rozporządzenia o ochronie rynku pracy w związku z art. 7 tegoż rozporządzenia jest przestępstwem trwałem i polega na zatrudnianiu cudzoziemca dalszem mimo upływu 30 dni, wyznaczonych in favorem zobowiązanego do zgłoszenia.

2. Ze stanowiska prawa o ochronie rynku pracy jest obojętne, czy umowa o pracę była pod względem cywilnym ważna lub czy pracownika zgłoszono i czy go należało zgłosić do instytucji ubezpieczeniowej.

3. Postanowienia rozporządzenia o ochronie rynku pracy, dotyczące zgłaszania zatrudnionych pracowników cudzoziemskich, nie naruszają w niczem polsko-niemieckiej konwencji genewskiej ani też art. 8 statutu śląskiego.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 6 lutego 1934 3 K. 1335/33.

Kasacja oskarżonego, domagając się uchylenia zaskarżonego wyroku, zarzuca: a) obrazę przepisów procesowych i ust. 2 art. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 4 czerwca 1927 o ochronie rynku pracy poz. 472 Dz. Ust. przez ustalenie, że oskarżony zatrudniał cudzoziemca H. w swem przedsiębiorstwie drukarskiem, choć oskarżony jest tylko kierownikiem „Kattowitzer Buchdruckerei und Verlag S. A.", a zatwierdzanie umów jest zastrzeżone Zarządowi, oraz przez to, że umowa stwierdzona nie odpowiada istocie umowy o pracę, skoro H. werbował jako akwizytor abonentów i ogłoszenia dla „Kattowitzer Zeitung", nie był więc pracownikiem „Kattowitzer Buchdruckerei", a czynności powyższe wykonywał za wynagrodzeniem 3 zł dziennie tytułem djet i kosztów podróży i za prowizję, nie był zależny od dyrektyw oskarżonego i nie był pod jego nadzorem, ani krępowany czasem pracy, nie podlegał obowiązkowi ubezpieczenia, nie był przeto pracownikiem w znaczeniu art. 2 powołanego rozporządzenia, co sąd odwoławczy ustala bez podstaw faktycznych i prawnych; kasacja powołuje się przytem na orzeczenia SN, które ustalają pojęcie pracownika „w rozumieniu ustaw wogóle"; b) obrazę p. 3 art. 8 pow. rozporządzenia i przepisów procesowych przez nieustalenie, że H. przebywa na obszarze Polski stale od 1 stycznia 1921; c) obrazę art. 1 pow. rozporządzenia i § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z 20 lutego 1931 poz. 98 Dz. Ust. przez zaliczenie drukarni wbrew temu rozporządzeniu do przedsiębiorstw, podlegających przepisom o ochronie rynku

pracy; d) obrazę § 1 art. 43 polsko-niemieckiej konwencji genewskiej z 15 maja 1922 i § 2 rozporządzenia Rady Ministrów z 1931 r., zastrzegających, że obywatele niemieccy podlegają na obszarze plebiscytowym w wykonywaniu zawodu i zarobkowania tylko przepisom, jakie obowiązywały w chwili zmiany suwerenności państwowej, H. jest zaś górnoślązakiem, zamieszkałym od urodzenia w Królewskiej Hucie; e) obrazę art. 8 statutu śląskiego z 15 lipca 1920 oraz art. 81 ustawy konstytucyjnej z 17 marca 1921, gdyż Sejm Śląski nie wyraził zgody na rozciągnięcie rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 4 czerwca 1927 o ochronie rynku pracy na Śląsk, a nieważność na tym obszarze tego rozporządzenia winien sąd z urzędu mieć na uwadze mimo klauzuli w art. 12 pow. rozporządzenia z 1927 r.; f) obrazę ustawy amnestyjnej z 21 października 1932 poz. 782 Dz. Ust., conajmniej o ile dotyczy przestępstwa od września 1920 do 26 października 1932; g) obrazę zasady „lex retro non agit" (art. 1 k. k.) przez stosowanie pow. rozporządzeń do okresu przed wejściem ich w życie; h) obrazę przepisów o przedawnieniu, czyn stanowił bowiem według k. k. z 1871 r. wykroczenie, ulegające sześciomiesięcznemu przedawnieniu, a postępowanie wszczęto po 13 latach, licząc od początku popełnienia go.

Po rozpoznaniu sprawy w granicach kasacji, SN zważył, co następuje:

1) Z ustaleń wyroku odwoławczego jest widoczne, że wśród podstaw swego rozstrzygnienia bierze on pod uwagę ustalenie, że H., z którym oskarżony zawarł umowę, aczkolwiek jest cudzoziemcem, przebywa na obszarze Polski od 1 stycznia 1921. Mimo to sąd okoliczność tę uważa za obojętną ze względu na przepis art. 7 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 4 czerwca 1927 o ochronie rynku pracy, który zobowiązuje do zgłoszenia pracownika zatrudnionego z podaniem okoliczności, wyszczególnionych w art. 6 pow. rozporządzenia. Przepisy te o charakterze ewidencyjnym mają zastosowanie, w myśl ust. ost. art. 8 pow. rozporządzenia, także do pracodawców, zatrudniających cudzoziemców kategorji, o jakiej mowa w p. 3 art. 8, t. j. do przebywających stale na obszarze Polski od 1 stycznia 1921. W tym sensie wyrok zatwierdzony I instancji i zatwierdzający II instancji uznają oskarżonego winnym zatrudnienia H. bez zgłoszenia go.

2) Istota przestępstwa z art. 9 pow. rozporządzenia 1927 w związku z art. 7 tegoż rozporządzenia polega na zatrudnianiu cudzoziemca dalszem mimo upływu dni 30, wyznaczonych in favorem zobowiązanego do zgłoszenia. Termin trzydziestodniowy liczył się od 6 kwietnia 1931. Jak długo przeto sprawca zatrudnia pracownika cudzoziemca bez zgłoszenia go, urzeczywistnia stan faktyczny, potrzebny do istoty omawianego przestępstwa. Jest to t. zw. przestępstwo

trwałe. O przedawnieniu tego przestępstwa niema przeto mowy, skoro w danym przypadku zgłoszenie aż do wytoczenia sprawy i ujawnienia przestępstwa 31 października 1932 nie nastąpiło. Z tego samego powodu nie podlega również to przestępstwo trwałe, jako jedność prawna, amnestji z 21 października 1932 poz. 782 Dz. Ust. w żadnej swej części. Dodać należy, że wymienienie w wyroku początku zatrudnienia na r. 1920 zamiast 1930 polega na oczywistej omyłce, zaszłej już w akcie oskarżenia. Nie mogła też mieć ona wpływu na treść wyrokowania, istotne jest bowiem, że oskarżony, zatrudniając H. od dawna, nie zgłosił tego „do dnia dzisiejszego", t. j. mimo upływu 30-dniowego terminu, obliczonego w myśl art. 7 pow. rozporządzenia z 1927 r. i rozporządzenia Rady Ministrów z 1931 r. od 6 kwietnia 1931.

3) Sąd trafnie „Kattowitzer Buchdruckerei" z motywów, zawartych pod 3) zaskarżonego wyroku, zaliczył do przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, a H. z motywów, zasadnych jak pod 1) tegoż wyroku, do pracowników „w rozumieniu" art. 2 ust. 2 pow. rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 1927 r. o ochronie rynku pracy.

Z istoty i celu tego rozporządzenia i z powołanej definicji pracownika i pracodawcy jest widoczne, że pojęcia te otrzymują szerszy zakres i nie są zależne od pojęć, jakiemi posługują się dla swych celów inne ustawy. Kwestja, czy umowa o pracę była pod względem cywilnym ważna, czy pracownika zgłoszono i czy go należało zgłosić do ubezpieczeniowej instytucji, jest ze stanowiska prawa o ochronie rynku pracy obojętna. Chodzi bowiem wobec stanu bezrobocia (art. 1 pow. rozp. z 1927 r.) o ochronę krajowego rynku pracy przed konkurencją cudzoziemców w zakresie zarobkowania, zależnego od udzielenia pracy odpłatnej przez pracodawcę krajowego na mocy jakiejkolwiek umowy o tę pracę.

4) Z powyższych powodów oraz ze względu na treść art. 9 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 1927 r., zagrażającego karą nietylko pracodawcom, lecz i osobom działającym w ich imieniu, obojętne jest, czy oskarżony był właścicielem, czy kierownikiem przedsiębiorstwa „Kattowitzer Buchdruckerei" i czy ważną umowę z H. był władny zawrzeć on, czy „Zarząd" powyższej spółki akcyjnej, skoro sąd ustalił, że oskarżony na podstawie ustnej umowy o pracę zatrudniał H. jako pracownika umysłowego, przyczem — wbrew twierdzeniu kasacji — sąd wcale nie ustala, aby oskarżony zatrudniał H. w „swem" przedsiębiorstwie. Wątpliwości co do stosunku „Kattowitzer Buchdruckerei" do pisma „Kattowitzer Zeitung" podnoszone w procesie nie były i są obojętne, skoro oskarżony a nie kto inny, jako kierownik „Kattowitzer Buchdruckerei", zawarł z H. umowę o werbowanie abonentów.

5) Skoro sąd oparł się tylko na tem, że oskarżony naruszył prze-

pis art. 7 pow. rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z r. 1927, bezprzedmiotowe są wywody kasacji co do rzekomej obrazy polsko-niemieckiej konwencji genewskiej i statutu śląskiego. Samo bowiem rozporządzenie o ochronie rynku pracy w p. 3 art. 8 nadaje przywilej dawniej osiadłym cudzoziemcom (Zbiór orzeczeń SN z XII.1932 poz. 234), a również nie wyłącza przywilejów, wypływających z konwencji genewskiej. Tych przepisów nie unicestwia postanowienie o zgłaszaniu zatrudnionych pracowników cudzoziemskich, umożliwiające władzom ewidencję i kontrolę, czy zatrudnienie nie wykracza poza warunki, przewidziane wspomnianemi powyżej przepisami, a przeto umożliwiające ocenę, czy zatrudnienie wymaga zezwolenia, czy go nie wymaga.

W zakresie obecnie decydowanym zgoda Sejmu Śląskiego nie jest do ważności przepisu potrzebna, gdyż uprawnienia autonomiczne z art. 8 a) statutu nie wyłączają normowania przez ustawodawstwo ogólnopaństwowe stosunków, dotyczących państw obcych i ich obywateli; materja ta wchodzi bowiem w zakres stosunków zewnętrznych Państwa Polskiego, których regulowanie nie należy do kompetencji Sejmu Śląskiego (patrz art. 24 rozp. Prez. z 1926 r. poz. 465 Dz. Ust.).

6) Z powyższych zasad kasację oskarżonego oddalono.

687.

OCHRONA RYNKU PRACY.

Zatrudnianie obywateli gdańskich na terenie Polski.

1. Umowa polsko-gdańska, dopuszczając do uprawiania handlu i przemysłu obywateli jednej strony na obszarze drugiej, dotyczy wykonywania samoistnego zajęcia zarobkowego handlowego lub przemysłowego (przedsiębiorców, a nie pracowników), natomiast nie ma zastosowania do pracy zarobkowej wolnych zawodów, pracowników fizycznych i umysłowych, przeto ci nie są wyłączeni z pod rygoru rozporządzenia o ochronie rynku pracy.

2. Zatrudnienie obywatela gdańskiego w przedsiębiorstwie w Polsce może nastąpić jedynie za zezwoleniem wojewody w myśl art. 2 i 5 rozporządzenia o ochronie rynku pracy; zatrudnienie obywatela gdańskiego bez takiego zezwolenia ulega karze z art. 9 cyt. rozporządzenia.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 15 grudnia 1933 3 K. 1148/33.

...1. Rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 4 czerwca 1927 poz. 472 Dz. Ust. o ochronie rynku pracy, wydane na podstawie art. 44

ust. 6 Konstytucji i ustawy z 2 sierpnia 1926 poz. 443 Dz. Ust., obowiązuje w myśl art. 12 na całym obszarze Rzeczypospolitej Polskiej.

Twierdzenie kasacji, jakoby rozporządzenie to wkraczało w dziedzinę prawa górniczego i przemysłowego, nie poparte zresztą przytoczeniem jakiegokolwiek odpowiedniego dla sprawy przepisu tych ustaw, jest błędne. Ustawy w tej dziedzinie bowiem, których zmiana na Górnym Śląsku może nastąpić za zgodą Sejmu Śląskiego w myśl art. 8 a) statutu organicznego Województwa Śląskiego z 15 lipca 1920 poz. 497 Dz. Ust. w brzmieniu ustawy konstytucyjnej z 8 marca 1921 poz. 146, nie dotykają odrębnej zupełnie kwestji uprawnień obcokrajowców, które, jako niezastrzeżone kompetencji Sejmu Śląskiego, są regulowane ustawami państwowemi i układami międzynarodowemi. Wywody kasacji, starające się poddać w wątpliwość moc wiążącą rozporządzenia Prezydenta z 4 czerwca 1927 na Górnym Śląsku, są więc chybione.

2. Wykonanie omawianego rozporządzenia z 4 czerwca 1927 powierza art. 11 w odniesieniu do art. 9 Ministrowi Sprawiedliwości. Z tego przepisu nie wynika zależność wejścia w życie art. 9 od wydania rozporządzenia wykonawczego przez Ministra Sprawiedliwości, jak to błędnie wywodzi kasacja. Wykonanie ustawy nie jest równoznaczne z przewidzianem w art. 44 ust. 2 i 3 ustawy konstytucyjnej prawem wydawania rozporządzeń wykonawczych, które oparte być muszą na wyraźnem upoważnieniu ustawy. Takiego zaś upoważnienia ustawa Ministrowi Sprawiedliwości nie daje, a tem mniej nie czyni wejścia w życie art. 9 zależnem od wydania takiego rozporządzenia.

3. Rozporządzenie Rady Ministrów z 20 lutego 1931 poz. 98 Dz. Ust. wprowadza w życie przepisy rozporządzenia Prezydenta z 4 czerwca 1927 na całym obszarze Państwa, nie ograniczając jednak (§ 2) uprawnień, wynikających z umów międzynarodowych, zawartych przez Rzeczpospolitą. Kasacja wywodzi, że umowa polsko-gdańska z 24 października 1921, zatwierdzona ustawą z 17 grudnia 1921 poz. 139/22 Dz. Ust., nadaje w art. 39 i n. obywatelom gdańskim w przedmiocie zatrudnienia ich w przemyśle i handlu równe prawa z obywatelami polskimi. Wywody te jednakże nie są słuszne. Dział IV tej umowy dotyczy dopuszczenia do uprawiania handlu i przemysłu obywateli jednej strony na obszarze drugiej strony. Art. 39 nadaje obywatelom gdańskim, osiadłym w Polsce, te same uprawnienia w zakresie wykonywania handlu i przemysłu, co obywatelom polskim; kupcom, fabrykantom, przemysłowcom, rzemieślnikom i osobom innych procederów, wykonującym swój zawód w Gdańsku, nadaje art. 40 prawo czynienia zakupów i zbierania zamówień w Polsce na warunkach równych z obywatelami polskimi. Te same prawa nadaje art. 41 spół-

kom wszelkiego rodzaju i zrzeszeniom zarobkowym z wyjątkiem wymienionych w art. 42. Przepisy te dotyczą prowadzenia handlu lub przemysłu, dotyczą zatem przedsiębiorców, a nie pracobiorców. Dział II, traktujący o ruchu granicznym, dopuszcza w art. 21 duchownych, lekarzy, weterynarzy i położnych gdańskich, zamieszkałych w 5-kilometrowym pasie granicznym, do wykonywania zawodu w takim pasie po stronie polskiej i odwrotnie. Wyjątkowe te przepisy wskazują, że wykluczone jest nadanie równych praw obywatelom gdańskim w zakresie zarobkowym poza wymienionemi wypadkami. Wyjątek z art. 39 i 40 umowy dotyczy wyłącznie wykonywania samoistnego zajęcia zarobkowego handlowego lub przemysłowego, a nie dotyczy pracy zarobkowej wolnych zawodów, pracowników fizycznych lub umysłowych. Zatrudnienie obywatela gdańskiego w przedsiębiorstwie, prowadzonem w Polsce, może nastąpić jedynie za zezwoleniem Województwa w myśl art. 2 i 5 rozporządzenia Prezydenta z 4 czerwca 1927. Zatrudnienie obywatela gdańskiego bez takiego zezwolenia jest karygodne w myśl art. 9 omawianego rozporządzenia....

688.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Skarga na orzeczenie, którem instancja odwoławcza rozpoznała odwołanie od prawomocnej decyzji I instancji.

Skoro instancja odwoławcza rozpoznała odwołanie od prawomocnej decyzji I instancji, zarzut niedopuszczalności odwołania może być podniesiony kasacyjnie jedynie przez osoby zainteresowane; natomiast władzy pozwanej nie służy w tym przypadku prawo domagania się oddalenia skargi z tego powodu, że dotyczy ona orzeczenia, rozstrzygającego w przedmiocie, objętym prawomocną decyzją.

Wyrok NTA z 15 września 1933 l. rej. 10.130/31 w sprawie Jana Korzeniowskiego przeciw Starostwu w Katowicach w przedmiocie zasypania studni.

...NTA rozważył przedewszystkiem, czy istotnie zaskarżone orzeczenie winno być rozpatrywane li tylko w zakresie nakazanego w dniu 28 sierpnia 1931 terminu zasypania studni. Akta sprawy rzeczywiście wykazują, że nakaz zasypania studni zawierała decyzja z 15 lipca 1930 i że decyzja ta uprawomocniła się, że natomiast zarządzenie z 28 sierpnia 1931 ustalało jedynie termin, w którym decyzja ta miała być wykonana. Jednakże władza odwoławcza w zaskarżonem obecnie orzeczeniu z 23 września 1931 zajęła się rozpoznaniem zarzu-

tów odwołania, dotyczących prawomocnej decyzji z 15 lipca 1930. Ponieważ wedle postanowień art. 86 prawa o postępowaniu administracyjnem poz. 341/28 Dz. Ust. „instancja odwoławcza orzeka ostatecznie o niedopuszczalności odwołania", przeto z przepisu tego wynika, że skoro instancja odwoławcza rozpoznała odwołanie chociażby od prawomocnej decyzji I instancji, zarzut niedopuszczalności odwołania może być podniesiony kasacyjnie jedynie przez osoby zainteresowane; natomiast władzy pozwanej nie służy w tym przypadku prawo domagania się oddalenia skargi z tego powodu, iż dotyczy ona orzeczenia, rozstrzygającego w przedmiocie, objętym prawomocną decyzją....

689.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Okoliczności faktyczne, nieprzytoczone przed wydaniem zaskarżonego orzeczenia — uwzględnienie w przypadku, kiedy skarżący nie mógł ich podnieść w odwołaniu.

Rozpoznanie przez NTA niepodniesionych w postępowaniu administracyjnem okoliczności faktycznych sprawy wykluczone jest tylko o tyle, o ile one mogły być przytoczone w odwołaniu.

Wyrok NTA z 13 października 1933 l. rej. 5803/31 w sprawie spadkobierców błp. Chaima Kraminera przeciw Izbie Skarbowej II we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości za r. 1930.

...Nietrafne są wywody odpowiedzi na skargę, według których nie podlegają rozpatrzeniu przez NTA — jako nie podniesione w postępowaniu administracyjnem — zarzuty skargi przeciw formom dochodzenia, prowadzonego już po wniesieniu odwołania powodów, względnie przeciw prawidłowości dowodów, zebranych w toku tego dochodzenia, na których oparła się w swojem obliczeniu władza odwoławcza, oraz przeciw formie doręczenia stronie zaskarżonego orzeczenia II instancji. Mianowicie powołany w odpowiedzi na skargę przepis art. 24 ustawy o NTA z 3 sierpnia 1922 poz. 400/26 Dz. Ust., a obecnie odpowiedni przepis rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., t. j. art. 83, zastosowalny w niniejszej sprawie stosownie do art. 114 tego rozporządzenia, wyklucza rozpoznanie przez NTA niepodniesionych w postępowaniu administracyjnem okoliczności faktycznych sprawy tylko o tyle, o ile one mogły być przytoczone w odwołaniu, jako już wówczas istniejące, a które powód znał, względnie powinien był znać. Wynika to z zasadniczego przepisu art. 1 i 3 będącego w mowie rozporządzenia, w myśl którego NTA roz-

patruje nielegalności orzeczeń ostatecznych wogóle, a więc nie jest ograniczony w rozpatrywaniu i takich okoliczności, które (zawierając element nielegalności) powstały lub ujawniły się chociażby dopiero przy wydawaniu orzeczenia ostatecznego, a wobec tego nie mogły być podniesione przez stronę w poprzedzającem je postępowaniu....

690.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Doręczenie decyzji głównej — na piśmie.

W przypadku wydania decyzji głównej w nieobecności strony wykluczona jest możność zawiadomienia jej o tej decyzji w innej formie, aniżeli pisemnie.

Wyrok NTA z 12 lutego 1934 l. rej. 2166/31 w sprawie Chany Brawerowej przeciw Wojewodzie Lubelskiemu w przedmiocie zezwolenia na postawienie budynku.

...W myśl art. 80 ust. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust., „decyzja główna, wydana w nieobecności strony, powinna być doręczona jej na piśmie". Z przepisu tego, ujętego w formę kategoryczną „powinna" w przeciwieństwie do postanowień ustępu 1 tegoż artykułu, dopuszczającego pod pewnemi warunkami dwojaką formę zawiadamiania stron o decyzji, a więc bądź głównej, bądź też innej, wydanej w obecności strony, a mianowicie ustnie lub pisemnie — wynika, że ustawodawca w wypadku, gdy władza wydaje decyzję główną w nieobecności strony, wyklucza możność zawiadomienia jej o tej decyzji w innej formie, aniżeli pisemnie. Wynika to również z dalszego postanowienia tegoż ustępu 2 art. 80, w którym ustawodawca potrzebę doręczenia na piśmie innych decyzyj (nie głównych), wydanych w nieobecności strony, pozostawia swobodnej ocenie władzy. W wypadku niniejszym — jak akta sprawy wykazują — o decyzji władzy pozwanej, powziętej w nieobecności strony, a załatwiającej sprawę, będącą przedmiotem postępowania, co do jej istoty, a ponadto kończącą sprawę w danej instancji i to ostatecznie, a więc o decyzji głównej w rozumieniu art. 72 ust. 2 cyt. rozporządzenia o post. admin., zawiadomiono skarżącą ustnie, mianowicie na wyraźne polecenie Wydziału Powiatowego w Lublinie z 23 grudnia 1930 Urząd gminy w Bełżycach w dniu 15 stycznia 1931 podał skarżącej treść wspomnianej decyzji ustnie do wiadomości, dopuszczając się w ten sposób — z uwagi na powyższy przepis ustawowy —

oczywistej wadliwości postępowania administracyjnego. A gdy — jak twierdzi skarżąca w swej skardze — takie postępowanie władzy znacznie jej utrudniło obronę, zdaniem jej, słusznych praw w skardze, gdyż nie wszystkie szczegóły decyzji są jej znane, na co też zdaje się wskazywać m. i. uzasadnienie ostatniego z wymienionych wyżej czterech zarzutów skargi, w którym skarżąca wychodzi z założenia, jakoby władza pozwana oparła swą decyzję na przepisie art. 196 rozporządzenia o prawie budowlanem, gdy tymczasem, jak to z osnowy zaskarżonego orzeczenia wynika, władza pozwana jako podstawę swej decyzji powołała przepis art. 277 rzeczonego rozporządzenia, należało uznać, że wspomniana wadliwość, polegająca na naruszeniu form postępowania administracyjnego w kierunku wyżej wskazanym, jest jednocześnie połączona ze szkodą skarżącej.

Wprawdzie władza pozwana wyjaśnia w swej odpowiedzi na skargę, że skarżąca miała możność żądania udzielenia jej odnośnej decyzji na piśmie, czego jednak nie uczyniła, jak również nie protestowała przeciwko ustnemu zawiadomieniu jej o tej decyzji, jednak Trybunał nie mógł uznać tego wyjaśnienia za trafne. Z jednej bowiem strony, nie można wymagać od strony spełnienia pewnych czynności proceduralnych, mających na celu usunięcie wadliwości postępowania, popełnionych przez władzę orzekającą, a do których odnośne przepisy wyraźnie jej nie zobowiązują, jak np. w przepisie art. 77 ust. 2 rozporządzenia o post. admin., z drugiej zaś strony, w braku — jak to wyżej wykazano — odnośnego postanowienia w cyt. ust. 2 art. 80 w przeciwstawieniu do przepisu, zawartego w ust. 1 tegoż artykułu, co do oznaczenia w danym razie początku biegu terminu do zaskarżenia odnośnej decyzji, strona mogłaby się narazić na uchybienie — jak w niniejszym wypadku — terminu prekluzyjnego do wniesienia skargi.

W konkluzji powyższego NTA, nie wdając się w ocenę reszty zarzutów skargi, jako w tym stanie rzeczy nieaktualną, na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania.

691.

POSTĘPOWANIE PRZYMUSOWE W ADMINISTRACJI.

Przymus bezpośredni — warunki stosowania. Tymczasowe zarządzenia dla zabezpieczenia wykonania.

1. Użycie przymusu bezpośredniego bez uprzedniego zagrożenia ze strony władzy egzekucyjnej jest niezgodne z ustawą.

2. Wydając tymczasowe zarządzenia dla zabezpieczenia wykonania z powodu niebezpieczeństwa, że osoba zobowiązana będzie uniemożliwiać lub utrudniać wykonanie, władza egzekucyjna powinna wyjaśnić w decyzji, jakie okoliczności wzbudziły w niej przeświadczenie o zachodzącem niebezpieczeństwie.

Wyrok NTA z 9 października 1933 l. rej. 7074/30 w sprawie Alfonsa Górczyńskiego i Adolfa Sajewicza przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Toruniu w przedmiocie wywłaszczenia.

Starosta Grodzki w Gdyni decyzjami z 9 lipca 1930, skierowanemi do skarżących, zarządził, powołując się na art. 17 i 49 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o postępowaniu przymusowem w administracji, opróżnienie z dniem 10 lipca tegoż roku zajmowanych przez nich baraków, stojących na ich parcelach i wywłaszczonych przez Wojewodę Pomorskiego decyzją z 28 czerwca tegoż roku na rzecz Skarbu Państwa, zastąpionego przez Okręgową Dyrekcję Kolei Państw. w Gdańsku. Jako powód zarządzenia przytoczono, iż zachodzi niebezpieczeństwo, że wymienione osoby będą uniemożliwiały lub utrudniały opróżnienie wywłaszczonych terenów. Odwołań Sajewicza i Górczyńskiego Urząd Wojewódzki Pomorski decyzją z 8 sierpnia 1930 nie uwzględnił, przyczem wyjaśnił, że zarządzenia Starosty są zgodne z przepisami art. 17 i 49 rozporządzenia o postępowaniu przymusowem w administracji, w odwołaniach zaś nie podniesiono zarzutów, ażeby zarządzenia te naruszały przepisy art. 18 tegoż rozporządzenia....

Na orzeczenie Wojewody wnieśli Sajewicz i Górczyński skargę do NTA....

...Słuszne jest dowodzenie skarżących, że w danej sprawie nastąpiło naruszenie przepisów rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o postępowaniu przymusowem w administracji poz. 342 Dz. Ust.

...Jak słusznie twierdzą skarżący, z treści art. 49 wynika, że prawodawca dopuszcza stosowanie przymusu bezpośredniego tylko jako środka ostatecznego w tych wypadkach, gdy inne środki, przewidziane w ustawie, okażą się bezskuteczne, lub gdy zastosowanie tego środka okazuje się koniecznem z powodu grożącej niepowetowanej szkody dla interesu publicznego, ze względu na bezpośrednie niebezpieczeństwo dla zdrowia ludzi lub dla mienia prywatnego w szerszym rozmiarze; w myśl zaś art. 50 użycie przymusu bezpośredniego wymaga uprzedniego zagrożenia ze strony władzy egzekucyjnej. Jeżeli chodzi o zarządzenie tymczasowe dla zabezpieczenia wykonania wedle

art. 17, to zarządzenie takie dopuszczalne jest pomiędzy innemi w wypadku, gdy odnośna osoba uniemożliwia względnie utrudnia wykonanie. Z akt natomiast nie wynika, ażeby zarządzenie władzy egzekucyjnej w sprawie niniejszej poprzedziło zagrożenie zastosowania przymusu bezpośredniego, z zestawienia zaś dat wydania zarządzenia i terminu wykonania (9 i 10 lipca) wynikałoby, że przymus zastosowano jednocześnie z wydaniem zarządzenia, skarżący zaś Górczyński oświadcza, że zawiadomienie o zarządzeniu otrzymał on w dwa dni po wykonaniu zarządzenia.

Pozatem w decyzjach Starosty nie znajdujemy wyjaśnień, jakie okoliczności wzbudziły w nim przeświadczenie, że skarżący będą uniemożliwiać względnie utrudniać wykonanie zarządzenia wywłaszczającego, a tem samem usprawiedliwiały zastosowanie art. 17.

Władza pozwana, zatwierdzając zarządzenia Starosty i odrzucając odwołania skarżących, tem samem zaakceptowała naruszenie przez Starostę przepisów zacytowanych wyżej artykułów rozporządzenia z 22 marca 1928, jakkolwiek przepisy te, chroniące obywatela w zastosowaniu surowych przepisów rozporządzenia o postępowaniu przymusowem w administracji, winny być przez władzę ściśle przestrzegane.

W tym stanie rzeczy, uwzględniając odnośne zarzuty, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

692.

OBYWATELSTWO.

Osoby „innych kategoryj“ w p. 1 art. VI Traktatu Ryskiego.

Byli obywatele byłego Imperjum Rosyjskiego, należący do „innych kategoryj", o których mowa w p. 1 art. VI Traktatu Ryskiego (poz. 300/21 Dz. Ust.), nabyli w dniu 30 kwietnia 1921 z mocy prawa samego obywatelstwo sowieckiej Rosji względnie Ukrainy. (Teza).

Wyrok NTA z 5 stycznia 1934 l. rej. 3074/31 w sprawie Abrama Krugmana w Stolinie przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie służby wojskowej.

... Według postanowień, zawartych w p. 1 art. VI Traktatu Ryskiego, wszystkie osoby, które ukończyły lat 18 i w chwili ratyfikacji tego Traktatu znajdują się na obszarze Polski, a w dniu 1 sierpnia 1914 posiadały obywatelstwo b. Imperjum Rosyjskiego i są zapisane lub mają prawo być zapisane do ksiąg ludności stałej b. Królestwa Polskiego lub były zapisane do gminy miejskiej lub wiejskiej albo do jed-

nej z organizacyj stanowych na ziemiach b. Imperium Rosyjskiego, jakie wchodzą w skład Polski, mają prawo zgłosić życzenie w przedmiocie opcji obywatelstwa rosyjskiego lub ukraińskiego. Ten sam przepis głosi dalej — w zdaniu ostatniem — że od b. obywateli b. Imperjum Rosyjskiego innych kategoryj, znajdujących się w chwili ratyfikacji Traktatu na terytorjum Polski, takie zgłoszenie nie jest wymagane.

Skarżący wywodzi, że Traktat Ryski, nie wymagając w powyższych postanowieniach opcji na rzecz obywatelstwa rosyjskiego lub ukraińskiego od osób, które w dniu ratyfikacji tego Traktatu znajdowały się na obszarze Polski, lecz na tym obszarze nie były zapisane względnie nie miały prawa do zapisu do ksiąg ludności stałej względnie do gminy miejskiej lub wiejskiej albo do jednej z organizacyj stanowych, nie zalicza tem samem tych osób do obywateli rosyjskich względnie ukraińskich, że wobec tego osoby te mogą nabyć obywatelstwo sowieckiej Rosji względnie Ukrainy tylko na zasadzie przepisów wewnętrznego ustawodawstwa tychże krajów, że on na podstawie tych przepisów nie nabył obywatelstwa ani rosyjskiego ani ukraińskiego, a wskutek tego pozostał nadal tylko b. obywatelem b. Imperium Rosyjskiego czyli osobą, nie posiadającą żadnego obywatelstwa, i że w następstwie tego ma do niego zastosowanie art. 111 ustawy z 27 października 1918, a nie art. 109 tejże ustawy, gdyż ten ostatni artykuł dotyczy tylko obywateli istniejących państw obcych. Opierając się na tych wywodach, skarżący zarzuca obrazę art. VI p. 1 Traktatu Ryskiego oraz art. 109 i 111 ustawy z 27 października 1918 i podnosi, że wobec tego Ministerstwo nie było na zasadzie art. 101 p. b) rozporządzenia o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.) uprawnione do unieważnienia orzeczenia komisji przeglądowej z r. 1922.

Na poparcie swego zapatrywania, że w art. VI p. 1 Traktatu Ryskiego nie zaliczono osób, co do których nie jest spełniony określony w tym przepisie wymóg zapisu na obszarze Polski, do obywateli sowieckiej Rosji względnie Ukrainy, skarżący powołuje się na postanowienia, zawarte w p. 2 tegoż art. VI, i wywodzi, że, skoro w tymże p. 2 uznano wyraźnie za obywateli polskich wyszczególnione w nim kategorje osób, o ile one dokonają opcji na rzecz obywatelstwa polskiego, a zdanie ostatnie p. 1 powyższego art. VI co do wymienionych w tym przepisie osób „innych kategoryj", wyraźnego uznania obywatelstwa sowieckiego nie zawiera, to wolą Rosji względnie Ukrainy było uzależnienie od swego wewnętrznego ustawodawstwa nabycie obywatelstwa sowieckiego przez osoby tych „innych kategoryj".

To zapatrywanie skarżącego nie jest trafne. Wola bowiem prawodawcy może być wyrażona bezpośrednio lub pośrednio, a wobec te-

go z okoliczności, że w p. 2 art. VI uznano wyraźnie pewne kategorje osób za obywateli polskich, nie wynika jeszcze, że w p. 1 tegoż artykułu nie mogło tylko pośrednio nastąpić uznanie wyszczególnionych w tym przepisie kategoryj osób za obywateli sowieckich. Chodzić zatem może tylko o to, czy to uznanie co do osób, nie odpowiadających określonemu w p. 1 art. VI wymogowi zapisu, w rzeczywistości z tego przepisu pośrednio wynika.

Celem postanowień, zawartych w p. 1 art. VI, jest określenie, którzy z pośród b. obywateli Imperium Rosyjskiego, przebywających w dniu 30 kwietnia 1921 na obszarze Polski, mają być uważani za obywateli sowieckiej Rosji względnie Ukrainy. W tym względzie przyznano pewnej części tej kategorji osób prawo wyboru. W szczególności przyznano je osobom, co do których spełnione są dwa warunki, a mianowicie warunek posiadania obywatelstwa b. Imperium Rosyjskiego już w dniu 1 sierpnia 1914 i warunek zapisu, określonego w powyższym przepisie. Byłych obywateli b. Imperium Rosyjskiego, przebywających w dniu 30 kwietnia 1921 na obszarze Polski, co do których jeden z tych dwóch warunków nie jest spełniony, zaliczono do „innych kategoryj", o których mowa w zdaniu ostatniem p. 1 art. VI. Jeżeli zaś w tym samym przepisie postanowiono, że od osób tych „innych kategoryj" zgłoszenie opcji na rzecz obywatelstwa rosyjskiego względnie ukraińskiego nie jest wymagane, to uznano to zgłoszenie za niepotrzebne, z tego zaś uznania — zwłaszcza ze względu na przytoczony wyżej cel p. 1 art. VI — wynika, że miano na myśli, iż osoby tych „innych kategoryj" stają się z mocy prawa samego obywatelami sowieckiej Rosji względnie Ukrainy.

Zaznaczyć nadto należy, że każde postanowienie, zawarte czy to w ustawie czy to w umowie międzynarodowej, ma pewien cel, a zdanie ostatnie p. 1 art. VI — gdyby przyjąć, jak to mniema skarżący, że chciano w niem stwierdzić jedynie, że obywatele b. Imperjum Rosyjskiego „innych kategoryj" mogą nabywać obywatelstwo sowieckiej Rosji względnie Ukrainy na podstawie ustaw wewnętrznych tych krajów — byłoby bezcelowe, gdyż — rzecz jasna — że i bez tego stwierdzenia osoby tych „innych kategoryj" mogą nabyć obywatelstwo sowieckiej Rosji względnie Ukrainy, o ile w poszczególnym wypadku stanie się zadość wymaganiom odnośnych przepisów, w tych krajach obowiązujących.

Ponieważ skarżący nie twierdzi nawet, że co do niego spełniony był w dniu 30 kwietnia 1921 określony w p. 1 art. VI wymóg zapisu, NTA w zawartem w zaskarżonem orzeczeniu stwierdzeniu, że skarżący był w czasie swego poboru wojskowego obywatelem sowieckiej Rosji względnie Ukrainy, nie mógł dopatrzeć się naruszenia praw skar-

żącego. W następstwie zaś tego upadają zarzuty skarżącego, dotyczące obrazy art. 109 względnie 111 ustawy z 27 października 1918 i art. 101 p. b) rozporządzenia o post. admin., ponieważ skarżący podniósł te zarzuty tylko jako konsekwencję, zdaniem jego, nielegalnego uznania go za obywatela sowieckiej Rosji względnie Ukrainy.

Kierując się temi rozważaniami, należało oddalić skargę, jako nieuzasadnioną.

Wykładnia art. VI p. 1 zd. 2 Traktatu Ryskiego, rozważana w koniecznym związku z założeniami tegoż traktatu w zakresie „łączników" i „punktów zaczepienia", ustalających kwalifikacje obywatelstwa, nie może nasuwać istotnych wątpliwości. Z podstawą układu międzynarodowego, tworzącego takie właśnie kwalifikacje, sprzeczne byłoby założenie upoważniające do przypuszczenia, iż Traktat zamierza tworzyć kategorje osób, nie posiadających żadnego obywatelstwa. Pozatem wywód, oparty na mechanicznem niejako zestawieniu p. 1 art. VI z p. 2 tegoż artykułu, prowadzi do wniosków, które unicestwiałyby rację bytu zasadniczego rozgraniczenia, jakie Traktat w zakresie kwalifikacji obywatelstwa wyraźnie przeprowadził. Nie zachodziła żadna potrzeba podkreślenia, iż osoby „innych kategoryj" są obywatelami rosyjskimi lub ukraińskimi, gdyż ustalenie, iż od tych osób opcja nie jest wymagana, jak najdowodniej świadczy o posiadaniu właśnie takich kwalifikacyj, które opcja (w zestawieniu z p. 1 zd. 1) dopiero ma stworzyć. Osoba, która w myśl deklaratywnych ustaleń Traktatu posiada przynależność rosyjską czy ukraińską, nie ma potrzeby na rzecz tej przynależności optować.

Zachodzićby mogło jedynie zagadnienie następujące: osoby quaestionis nie są obywatelami polskimi; niewątpliwe jest, że były obywatelami b. Imperjum Rosyjskiego. Skoro Imperjum Rosyjskie istnieć przestało, skoro zmieniła się forma ustroju i rządu, a o właściwej sukcesji państwowej, implikującej zmianę podmiotu zwierzchnictwa, mowy być nie może — przekształcenie obywatelstwa b. Imperjum na przynależność sowiecką jest logiczną konsekwencją przewrotu politycznego. Wszak zmiana ustroju wewnętrznego nie zmienia sama przez się przynależności osób, które stanowiły „personalną" substancję państwa na określonem podłożu terytorjalnem. W chwili zawierania Traktatu nie istniał jeszcze Związek socjalistycznych republik radzieckich, istniały poszczególne państwa, które wyłoniły się z jednolitego b. Imperjum (kwestja sukcesji w stosunku Rosji do Ukrainy była dla Polski res interna). Dlatego też słusznie zaznaczają motywy wyroku, iż owe osoby „innych kategoryj" stały się z mocy prawa samego obywatelami Rosji względnie Ukrainy (por. również wyrok NTA z 22 listopada 1932, l. rej. 4446/32, OPA 420/33 „...natomiast osoby drugiej kategorji stały się obywatelami rosyjskimi względnie ukraińskimi nawet w tym razie, gdy żadnej woli w tym względzie nie ujawniły"). Nie można byłoby wszakże powiedzieć, iż Traktat Ryski stał się dla tych osób „innych kategoryj" wtórnem źródłem n a b y c i a obywatelstwa rosyjskiego (ukraińskiego); obywatelstwo to istniało jako pierwotne przed zawarciem Traktatu, który je stwierdza, lecz go nie tworzy. Coprawda w stosunkach wewnętrznych, dotyczących Polski wyłącznie, obywatelstwo, przysługujące osobom „innych kategoryj", może występować w charakterze wtórnym, a to wówczas, gdy zachodzi zbieg tytułów przynależności na podstawie t. zw. małego Traktatu Wersalskiego (art. 3, 4, 6) z tytułami, opartemi na Traktacie Ryskim: osoby, które na podstawie małego Traktatu Wersalskiego nabyły obywatelstwo polskie, tracą tę przynależność, gdy Traktat Ryski (art. VI p. 1 zd. 2) kwalifikuje je do kategorji osób, które „n a b y ł y" obywatelstwo sowieckiej Rosji względnie Ukrainy

(zob. expressis verbis wyrok NTA z 22 października 1929 l. rej. 2484/27, Zbiór wyroków Nr. 126 A).

Należy podkreślić, że zgodnie z ustaleniami instancyj merytorycznych przynależność państwowa skarżącego była znana w czasie powołania go do poboru wojskowego. Ten moment był decydujący dla oceny stanu prawnego, aczkolwiek mogła się nasuwać wątpliwość, czy skarżący w myśl dekretu Wszechrosyjskiego Centralnego Komitetu wykonawczego i Rady Komisarzy ludowych z 20 grudnia 1921 nie został pozbawiony obywatelstwa sowieckiego i czy nie należy przeto do kategorji osób, nie posiadających żadnego obywatelstwa (por. orzeczenie Izby I SN z 13—31 października 1927, OSP VII 61). Jeśli w czasie powołania do poboru skarżący posiadał niespornie obywatelstwo obce, późniejsze zmiany przynależności na ocenę prawną jego sytuacji w zakresie obowiązku służby wojskowej wpływać nie mogły.

Szymon Rundstein

693.

PRAWA OSOBISTE.

Nazwisko — legitymacja do wniesienia sprzeciwu przeciw zamierzonej zmianie.

Do wniesienia sprzeciwu, przewidzianego w art. 4 ustawy z 24 października 1919 o zmianie nazwisk poz. 478 Dz. Ust., uprawnione są także osoby, nie używające nazwiska, które proszący o zmianę zamierza przybrać. (Teza).

Wyrok NTA z 12 września 1933 l. rej. 5373/31 w sprawie Jakóba S. przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie zmiany nazwiska.

Urząd Wojewódzki w Krakowie decyzją z 19 sierpnia 1929, powołując się na art. 2 ustawy z 24 października 1919 poz. 478 Dz. Ust. oraz na § 5 rozporządzenia ministerjalnego z 16 września 1921 poz. 678 Dz. Ust. i na § 1 rozporządzenia ministerjalnego z 11 października 1928 poz. 828 Dz. Ust., uznał prośbę Jakóba S. o zezwolenie na zmianę nazwiska S. na „Kulesa" za zasługującą na uwzględnienie i odrzucił dla braku legitymacji prawnej m. i. sprzeciw przeciwko tej zmianie, wniesiony przez Dr. Józefa Stanisława Kuleszę. Ministerstwo Spraw Wewn. orzeczeniem z 13 kwietnia 1931 uwzględniło odwołanie, wniesione przez Dr. Kuleszę od przytoczonej wyżej części decyzji Urzędu Wojewódzkiego, i uznało sprzeciw odwoławcy za wniesiony z ważnych powodów w myśl art. 4 wspomnianej wyżej ustawy z 24 października 1919.

Na to orzeczenie ministerjalne wniósł Jakób S. skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

Skarżący zarzuca niezgodność zaskarżonego orzeczenia z art. 4 ustawy z 24 października 1919 i w uzasadnieniu tego zarzutu wywodzi, że w myśl powyższego przepisu uprawniona do wniesienia sprzeciwu jest tylko osoba, używająca tego samego nazwiska, które proszący o zmianę zamierza przybrać, i że wobec tego Dr. Kulesza nie ma legitymacji prawnej do wniesienia sprzeciwu, gdyż nazwisko jego nie jest identyczne z nazwiskiem „Kulesa".

Wywody te nie są trafne. W zdaniu pierwszem art. 4 ustawy z 24 października 1919 postanowiono, że w ciągu 90 dni od dnia ogłoszenia w dzienniku urzędowym wolno z ważnych powodów zgłosić sprzeciw w przedmiocie zamierzonej zmiany nazwiska do Ministra Spraw Wewn. Jak okazuje się z tego postanowienia, określono w niem, w jakim okresie czasu i do której władzy winien być sprzeciw wniesiony oraz jakie winny być jego powody. W kwestji, kto jest uprawsiony do sprzeciwu, postanowienie powyższe nie zawiera żadnego ograniczenia. W tem postanowieniu brak zatem podstawy do przyjęcia, że uprawnienie to służy tylko osobie, używającej nazwiska, które proszący o zmianę zamierza przybrać. Natomiast zdanie drugie tego samego art. 4 brzmi: „W razie zgłoszenia sprzeciwu przez osoby tego samego nazwiska, które proszący przybrać zamierza, zezwolenie nie może być udzielone". W tem postanowieniu — jak to okazuje się z jego części pierwszej — ustawodawca ma widocznie na względzie, że sprzeciw może być wniesiony albo przez osobę, nie używającą nazwiska, które proszący o zmianę przybrać zamierza, albo przez osobę, używającą tego nazwiska, i normuje bliżej tylko tę ostatnią ewentualność.

Przyjąć wobec tego należy, że legitymację prawną do wniesienia sprzeciwu mają tak osoby, używające nazwiska, które proszący zamierza przybrać, jak i osoby, nie używające tego nazwiska.

Kierując się temi rozważaniami, należało skargę oddalić.

Z chwilą, gdy powstały nazwiska, powstała też kwestja, czy dopuszczalna jest ich zmiana. Jedni dopuszczali dowolną zmianę (Leyser, Meditationes ad Pandectas, 3 wyd., 1748, t. 9, str. 801 i n.); inni byli zdania, że nazwisko należy na zawsze zatrzymać; objawiono też zdanie, że zmiana jest możliwa tylko za zawiadomieniem lub za zezwoleniem władzy (Wiarda, Ueber deutsche Vornamen und Geschlechtsnamen, 1800, str. 200). Ta ostatnia zasada przyjęła się powszechnie, i w nowszych ustawodawstwach nie spotyka się innego systemu (por. co do pruskiego prawa ziemskiego: Herman, Ueber das Recht der Namenführung und der Namensänderung w Archiv für civilistische Praxis, 1862, t. 45, str. 168 i Levi, Vorname und Familienname im Recht, 1888, str. 35; co do prawa franc.: Salveton, Le nom en droit romain et en droit français, 1887, str. 236; co do prawa austr.: Kaserer, Ueber die Personennamen und deren Aenderung nach oesterr. Gesetzen, 1879, str. 27 i n.). Co więcej, w zasadzie nie nadaje się prawa do zmiany, lecz pozostawia swobodnej ocenie władzy państwowej, czy ma być udzielone zezwolenie na zmianę nazwiska, a tylko wyjątkowo znane jest prawo do zmiany. Mając udzielić zezwolenia na zmianę nazwi-

ska, nie może jednak władza państwowa postępować dowolnie, lecz powinna mieć na względzie interes ogółu, nie powinna więc udzielić zezwolenia, gdy względy publiczne przemawiają przeciw temu, np. gdy przestępca stara się o zmianę, aby ukryć swoją tożsamość. Poza interesem publicznym przy zmianie nazwiska uwzględnia się także interes osoby, która stara się o zmianę, jak np. gdy zachodzi tożsamość nazwiska z nazwiskiem shańbionem, gdy pewna osoba posługiwała się przez czas dłuższy nazwiskiem, które, jak się później po stwierdzeniu jej pochodzenia okazało, jej nie przysługuje, gdy nazwisko ma brzmienie niemoralne (Stückelberg, Der Privatname im modernen bürgerlichen Recht, 1900, str. 74) lub śmieszne (Pott, Die Personennamen insbesondere die Familiennamen und ihre Entstehungsarten, 1853, str. 39; Vilmar, Deutsches Namenbüchlein, 5 wyd., 1880, str. 85; Bystroń, Nazwiska polskie, 1927, str. 96 i n.), w którym to przypadku ustawa polska z 22 marca 1929 poz. 16/30 Dz. Ust. daje nawet prawo do zmiany nazwiska.

Nietylko jednak interes tego, kto się stara o zmianę nazwiska, należy uwzględnić, lecz także interes innych osób. Już przed wprowadzeniem prawa prywatnego do nazwiska przyjmowano, że przeciw przybraniu nazwiska protestować może osoba, której to nazwisko przysługuje, a tem bardziej uznaje się protest od czasu, kiedy nazwisku udziela się ochrony prywatno-prawnej (Cohn, Neue Rechtsgüter, 1902, str. 15 i n.), chociaż w postępowaniu, zmierzającem do udzielenia zezwolenia na zmianę nazwiska, prawa do sprzeciwienia się niepodobna uważać za prywatne, lecz za publiczne. Przyjmuje się więc, że nie można przybrać nazwiska osoby, która na to się nie godzi; aby zaś umożliwić jej ochronę, istnieje postępowanie edyktalne (takie postępowanie wprowadzono najpierw we Francji i Baden, a w nowszych czasach w Prusach, gdzie jednak ogłoszenie pozostawione jest uznaniu władzy — por. Matiba, Namensrecht und Aenderung von Familien- und Vornamen, 1930, str. 36).

W przypadku przybrania nazwiska, którem się inna osoba posługuje, chodzi o ochronę interesu familijnej natury, mianowicie o to, aby osoby nie uważano za członka rodziny. Ten interes może mieć także osoba, która nie posługuje się tem samem nazwiskiem, lecz podobnem, np. gdy pisownia obydwu nazwisk jest odmienna, ale brzmienie identyczne, albo gdy w jednem nazwisku brak tylko głoski lub zgłoski z drugiego, bo i wtedy omyłka jest możliwa. Interes rodzinnej natury może atoli zachodzić także wtedy, gdy nazwisko nie jest identyczne, ani podobne, np. po stronie osoby, pochodzącej z rodu, którego nazwisko ma być przybrane, jak gdy chodzi o ród wygasły, a potomek po kądzieli występuje przeciw przybraniu nazwiska przodka. Interes familijny może wreszcie polegać na tem, aby nie składano nazwiska rodowego; taki interes mają osoby, których nazwisko samo przez się ulega zmianie ze zmianą nazwiska osoby innej, t. j. żona i dzieci, tym osobom należy więc przyznać prawo sprzeciwienia się zmianie nazwiska.

Oprócz interesu rodzinnego może istnieć także inny interes w tem, aby pewnego nazwiska nie przybrano. I tak może na tem zależeć kupcowi, w którego firmie mieści się nazwisko, o którego nadanie ktoś prosi, chociaż nie jest ono nazwiskiem tego kupca, lecz nazwiskiem poprzednika, od którego przedsiębiorstwo nabył, albo gdy ktoś przybrać zamierza jako nazwisko pseudonim literata lub artysty. We wszystkich wymienionych przypadkach zachodzić może nadużycie i tylko wtedy, gdy nie jest ono wykluczone, zmiana nie powinna być dozwolona. O interesie w nieprzybraniu pewnego nazwiska można zatem w tych przypadkach mówić tylko wtedy, gdy zmienić nazwisko na inne chce kupiec, literat lub artysta, bo tylko wtedy chodzi o przyswojenie sobie znamion identyczności innej osoby (por. Nussbaum, Der persönliche Schutz gegen Namensmissbrauch und unbefugte Darstellungen, 1933, str. 26).

Wszystkie wymienione zasady uwzględnia ustawa polska z 24 października 1919 poz. 478 Dz. Ust. i dopuszcza zmianę nazwiska, ale tylko za zezwoleniem władzy. Ustawa nie wspomina o interesie publicznym, nie ulega jednak wątpliwości, że należy go uwzględniać, bo według art. 1 zdanie 2 zezwolenie może być udzielone tylko w przypadkach, zasługujących na szczególne uwzględnienie. Ustawa chroni jednak także prawa i interesy osoby trzeciej i w tym celu wprowadza postępowanie edyktalne, aby umożliwić sprzeciwienie się zamierzonej zmianie. W celu ochrony p r a w trzecich osób, stanowi ona w zdaniu 2 art. 4, że zezwolenie na zmianę nazwiska nie może być udzielone, jeżeli sprzeciw zgłoszony został przez osobę o tem samem nazwisku, które proszący przybrać zamierza, chroni zaś i n t e r e s y trzecich osób, bo w zdaniu 1 art. 4 stanowi, że z ważnych powodów zgłosić można sprzeciw w przedmiocie zamierzonej zmiany nazwiska. Z przepisów ustawy wynika, że przybranie nazwiska nie jest dopuszczalne, jeżeli przeciw temu wystąpi osoba, której to nazwisko przysługuje, choćby żaden nie zachodził po jej stronie interes w tem, by proszący nie posługiwał się nazwiskiem, jak w przypadku, gdy nazwisko jest rozpowszechnione, albo choćby zachodził wybitny interes po stronie proszącego w przybraniu nazwiska, np. gdy rozwódka zamierza wrócić do nazwiska rodowego, jeżeli według prawa ma obowiązek posługiwać się tylko nazwiskiem byłego męża (por. o tem Geiler, Das Namensrecht der Ehefrau, 1931, str. 36 i n., 73 i n., 81 i n.), albo mąż chce przybrać nazwisko rodowe żony, a sprzeciw wnosi nie jej krewny, lecz całkiem obca osoba, nosząca to samo nazwisko.

Inaczej, niż w razie identyczności nazwisk, ma się rzecz, jeżeli osobie, zgłaszającej sprzeciw, przysługuje inne nazwisko. W tym przypadku należy w sprzeciwie podać ważny powód czyli interes sprzeciwiającego się w tem, aby nie zezwolono na zmianę nazwiska. Jeżeli powodu nie podano, sprzeciw należy odrzucić; jeżeli zaś powód podano, powinno się rozważyć, czy jest uzasadniony, a gdy się przyjmie, że przytoczone powody nie są ważne, sprzeciwowi odmówić, co jednak nie wyklucza odmówienia prośbie o zmianę nazwiska, jeżeli się uzna, że nie zachodzi przypadek, zasługujący na uwzględnienie.

Stosując powyższe wywody do przypadku, którego dotyczy orzeczenie, należy zaznaczyć, że władza powinna była odmówić prośbie o zmianę nazwiska, bo nazwisko, jakie miało być przybrane, bardzo jest zbliżone do nazwiska osoby, która zgłosiła sprzeciw, należało więc rzecz tak traktować, jakgdyby obydwa nazwiska były identyczne. O ile się zaś przyjmie, że nazwiska nie są identyczne, z powodu, że nazwisku, które ma być przybrane, brak jednej litery z nazwiska sprzeciwiającego się, to sprzeciw należało wziąć pod rozwagę jedynie wtedy, jeżeli podano w nim ważne powody; jeżeli zaś brak ich było, należało sprzeciw odrzucić.

Prof. Dr. M. Allerhand

694.

ADWOKATURA.

Odmowa wliczenia referendarskiej służby administracyjnej do aplikacji adwokackiej — niezaskarżalność do NTA.

Decyzje Naczelnej Rady Adwokackiej w sprawach samorządu adwokackiego nie podlegają w myśl prawa o ustroju adwokatury z 7 października 1932 poz. 733 Dz. Ust. zaskarżeniu do NTA. (Teza).

Wyrok NTA z 27 marca 1934 l. rej. 6833/33 w sprawie Dr. Antoniego Kopcia w Jaśle przeciw Naczelnej Radzie Adwokackiej w Warszawie w przedmiocie odmowy wliczenia referendarskiej służby administracyjnej do aplikacji adwokackiej.

Decyzją z 8 lipca 1933 Naczelna Rada Adwokacka w Warszawie pozostawiła bez uwzględnienia zażalenie aplikanta adwokackiego Dr. Antoniego Kopcia na uchwałę Rady Adwokackiej w Krakowie z 13 maja 1933, którą odmówiono wnioskowi Dr. Kopcia o wliczenie mu referendarskiej służby administracyjnej do aplikacji adwokackiej.

Decyzję tę zaskarżył Dr. Kopeć przed NTA.

W odpowiedzi na skargę Naczelna Rada Adwokacka podnosi zarzut niewłaściwości NTA do rozpoznania skargi z powodu, że Naczelna Rada Adwokacka nie jest władzą administracyjną samorządu terytorjalnego w rozumieniu art. 1 prawa o NTA.

NTA nie potrzebował badać kwestji swej właściwości do rozpoznania niniejszej skargi ze stanowiska art. 1 prawa o NTA z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., na którym Naczelna Rada Adwokacka opiera swój zarzut, gdyż niewłaściwość NTA wynika z przepisów prawa o ustroju adwokatury z 7 października 1932 poz. 733 Dz. Ust. względnie z ujawnionego w tem prawie wyraźnego zamiaru ustawodawcy wyłączenia spraw samorządu adwokackiego, a w szczególności spraw, dotyczących dopuszczenia do adwokatury, z pod orzecznictwa NTA. Art. 13 tegoż prawa stanowi bowiem, że odmowa wpisu na listę adwokatów ulega zaskarżeniu do SN, który zażalenie rozstrzyga ostatecznie. W tym samym trybie podlega zaskarżeniu według art. 102 tegoż prawa odmowa wpisu na listę aplikantów adwokackich. Wprawdzie w innych, związanych z dopuszczeniem do zawodu adwokackiego i przesądzających wpis na listę adwokatów kwestjach, np. jak w będącej przedmiotem niniejszej skargi kwestji wliczenia do aplikacji adwokackiej referendarskiej służby administracyjnej, dopuszczenia do egzaminu adwokackiego i t. d., prawo o ustroju adwokatury nie daje wyraźnie stronom zainteresowanym bezpośredniego prawa skargi na odmowne decyzje Naczelnej Rady Adwokackiej do SN, jednakże trudno przypuścić, by zamiarem ustawodawcy było poddanie tych poprzedzających wpis na listę adwokatów spraw orzecznictwu NTA, natomiast kwestji samego wpisu na listę adwokatów rozstrzygnięciu SN.

Że zamiarem ustawodawcy było wyłączenie spraw, dotyczących samorządu adwokackiego, z pod orzecznictwa NTA, wynika również z art. 59 i 60 prawa o ustroju adwokatury, według których zarządzenia nadzorcze Ministra Sprawiedliwości względem rad adwokackich oraz Naczelnej Rady, a więc zarządzenia, podpadające niewątpliwie

pod pojęcie zaskarżalnych przed NTA zarządzeń, wchodzących w zakres administracji rządowej, są ostateczne i nie ulegają zaskarżeniu.

Kierując się temi rozważaniami, uznał NTA, że sprawa, będąca przedmiotem skargi, wyłączona jest na zasadzie art. 6 p. 7 prawa o NTA z pod jego orzecznictwa i pozostawił wobec tego w myśl art. 61 p. 1 tegoż prawa skargę bez rozpoznania.

Podzielam stanowisko NTA co do niezaskarżalności do NTA uchwał Naczelnej Rady Adwokackiej. W związku jednak z orzeczeniem NTA nasuwają mi się następujące uwagi:

Prawo o ustroju adwokatury właściwość SN w zakresie samorządu adwokackiego ogranicza wyłącznie do rozstrzygania zażaleń na uchwały Rad Adwokackich, któremi odmówiono wpisu na listę adwokatów lub na listę aplikantów adwokackich (p. 1 art. 3, art. 37, 13, 22 i 102 pr. o u. a.). Na tem stanowisku stoi orzecznictwo SN (orz. SN z 8 marca 1933 Nr. K. Adw. 1/33 i i.). Wliczenie do aplikacji adwokackiej czasu referendarskiej służby administracyjnej może mieć tylko wpływ na skrócenie czasu trwania aplikacji adwokackiej, lecz bynajmniej nie jest związane z dopuszczeniem do zawodu adwokackiego (wliczenie takie może nastąpić tylko w stosunku do osoby, będącej już aplikantem adwokackim, a więc członkiem adwokatury — art. 1 pr. o u. a.) i nie przesądza wpisu na listę adwokatów, a zatem uchwała w tej mierze Rady Adwokackiej, jako dotycząca bezpośrednio praw jednostki, a nie zawierająca odmowy wpisu na listę adwokatów lub aplikantów adwokackich, może być zaskarżona przez osobę zainteresowaną zażaleniem do Naczelnej Rady Adwokackiej (ust. 2 i 3 art. 43 pr. o u. a.).

Prawo o ustroju adwokatury nie przewiduje rozstrzygania przez N. R. A. kwestyj wpisu na listę adwokatów lub aplikantów adwokackich oraz nie przewiduje wnoszenia do SN środków odwoławczych od uchwał N. R. A.

Niezależnie od skargi do NTA, będącej przedmiotem powyższego orzeczenia NTA z 27 marca 1934, Dr. Kopeć na tę samą uchwałę N. R. A. z 8 lipca 1933 wniósł „skargę powodową" do SN. Wychodząc z wyżej powołanych założeń o zakresie właściwości SN w sprawach samorządu adwokackiego, SN postanowieniem z 6 grudnia 1933 Nr. K. Adw. 128/33, OPA 695/34, skargę powodową Dr. Kopcia pozostawił bez rozpoznania. Mimo uznania swej niewłaściwości, SN nie przekazał skargi komu należałoby (por. § 2 art. 11 k. p. k. oraz p. 3 art. 2 rozporządzenia z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust.), z czego płynie wniosek, że SN był zdania, iż uchwały N. R. A. nie ulegają zaskarżeniu w toku instancyj, uchylenie zaś ich jest możliwe jedynie w drodze nadzoru przez Ministra Sprawiedliwości (art. 59 i 57 pr. o u. a.).

Stanisław Lubodziecki

695.

ADWOKATURA.

Właściwość SN w zakresie samorządu adwokackiego. Odmowa wliczenia referendarskiej służby administracyjnej — niezaskarżalność do SN.

1. Właściwość SN w zakresie samorządu adwokackiego ogranicza się wyłącznie do rozstrzygania zażaleń na odmowę przez Rady Adwokackie wpisu na listę adwokatów i aplikantów adwokackich.

2. Prawo o ustroju adwokatury nie przewiduje wnoszenia do SN środków odwoławczych od uchwał Naczelnej Rady Adwokackiej.

Postanowienie SN z 6 grudnia 1933 Nr. K. Adw. 128/33 w sprawie Dr. Antoniego Kopcia o zaliczenie mu referendarskiej służby administracyjnej na poczet aplikacji adwokackiej.

1. Uchwałą Wydziału Wykonawczego Naczelnej Rady Adwokackiej z 8 lipca 1933, mylnie przez tę Radę nazwaną postanowieniem (art. 55 pr. o u. a.), pozostawiono bez uwzględnienia zażalenie apl. adw. Dr. Antoniego Kopcia na uchwałę Rady Adwokackiej w Krakowie z 13 maja 1933, którą oddalono podanie Dr. Kopcia o zaliczenie mu referendarskiej służby administracyjnej na poczet aplikacji adwokackiej.

2. W dniu 18 września 1933 do SN wpłynęła skarga powodowa Dr. Kopcia na wyżej powołaną uchwałę Wydziału Wykonawczego Naczelnej Rady Adwokackiej z 8 lipca 1933, nazwaną decyzją.

3. Właściwość SN w zakresie samorządu adwokackiego ogranicza się wyłącznie do rozstrzygania zażaleń na odmowę przez Rady Adwokackie wpisu na listę adwokatów i aplikantów adwokackich (art. 13, 22 i 102 pr. o u. a. — patrz orzeczenie SN z 8 marca 1933 Nr. K. Adw. 1/33). Natomiast prawo o ustroju adwokatury nie przewiduje wnoszenia do SN środków odwoławczych od uchwał Naczelnej Rady Adwokackiej.

4. Z tych względów skargę powodową Dr. Kopcia pozostawiono bez rozpoznania (art. 13, 22 i 102 pr. o u. a.).

696.

ADWOKATURA.

Przejście z sądownictwa do adwokatury w przypadku skróconej aplikacji sądowej (b. zab. pr.),

Przepis art. 3 ustawy z 11 kwietnia 1924 poz. 427 Dz. Ust., dotyczącej skróconej aplikacji sądowej w b. zaborze pruskim, nie został uchylony ustawą z 18 lipca 1924 poz. 755 Dz. Ust. o adwokaturze na powyższym obszarze. (Teza).

Wyrok NTA z 16 lutego 1934 l. rej. 3812/29 w sprawie Michała Howorki przeciw Ministerstwu Sprawiedliwości w przedmiocie dopuszczenia do wykonywania adwokatury.

...Ustawa z 11 kwietnia 1924 poz. 427 Dz. Ust., skracając czasokres aplikacji sądowej, wymaganej dla dopuszczenia do egzaminu sądowego, miała niewątpliwie na celu tylko przyśpieszenie uzyskania stanowiska sędziowskiego przez tych aplikantów sądowych, którzy zamierzają na stałe pozostać w służbie sądowej, a więc zapewnienie dla wymiaru sprawiedliwości w b. dzielnicy pruskiej dostatecznej ilości sił sędziowskich, nie zaś przyśpieszenie uzyskania przez tych aplikantów uzdolnienia do wykonywania adwokatury. Zgodnie z tym celem ustawy, jej art. 3 utrudnia przejście pozyskanych w ten sposób sił sędziowskich do adwokatury, gdyż wymaga spędzenia w służbie sędziowskiej nietylko czasu, o który skrócono aplikację, ale jeszcze dodatkowych 6 miesięcy. Ustawa z 11 kwietnia 1924 ze względu na jej cel nie została uchylona ustawą z 18 lipca 1924 poz. 755 Dz. Ust., lecz dopiero rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 23 grudnia 1927 poz. 997 Dz. Ust., które, wprowadzając nowe przepisy o skróceniu aplikacji sądowej na obszarze obowiązywania niem. ordynacji adwokackiej względnie ustawy z 18 lipca 1924, równocześnie w art. 5 uchyliło ustawę z 11 kwietnia 1924. Wynika z tego, że przepisy ustawy z 11 kwietnia 1924, a w szczególności jej art. 3, obowiązywały obok przepisów § 1 ordynacji adwokackiej, jako przepisy specjalne, dotyczące interesów sądownictwa, stosowanie zatem tej ustawy przy dopuszczeniu do adwokatury osób nią objętych nie jest sprzeczne z postanowieniami ordynacji adwokackiej. Gdyby zapatrywanie skarżącego było słuszne, że dwuletni okres służby, wymagany w § 1 l. 1 ordynacji adwokackiej, należy liczyć od złożenia egzaminu sądowego także w wypadkach wcześniejszego złożenia tego egzaminu w myśl ustawy z 11 kwietnia 1924, miałoby to ten skutek, że kandydaci, którzy skorzystali z dobrodziejstwa tej ustawy, lecz, wbrew zobowiązaniu pozostania w służbie sędziowskiej, służbę tę porzucają i przechodzą do adwokatury, byliby uprzywilejowani w stosunku do kandydatów, którzy, nie zaciągając takiego zobowiązania, uzyskali uzdolnienie do piastowania urzędu sędziowskiego po odbyciu 3-letniej aplikacji, a to sprzeciwiałoby się wyraźnym zamiarom ustawodawcy....

697.

PODATEK DOCHODOWY.

Poszukiwania górnicze. Rewindykacja maszyn, wywiezionych przez okupantów. Remont i odbudowa.

1. Koszty poszukiwań, mających na celu założenie nowej lub rozszerzenie istniejącej kopalni, nie podlegają potrąceniu z przychodów.

2. Wydatki na rewindykację maszyn, wywiezionych przez okupantów, nie podlegają potrąceniu z przychodów.

Wyrok NTA z 15 marca 1934 l. rej. 706/28 w sprawie firmy „Towarzystwo Sosnowieckich Fabryk Rur i Żelaza" Sp. Akc. w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1924.

. . . Przechodząc do rozpatrzenia zarzutów natury prawnej, jako jedynie nadających się do rozstrzygnięcia wobec stanu zaoczności skarżącej, NTA uznał przedewszystkiem za nieuzasadniony zarzut, dotyczący doliczenia sumy 244.091 zł 36 gr . . . do podstaw wymiaru. Suma ta . . . stanowi koszty poszukiwania złóż rudy żelaznej i węgla na terenach, objętych uprawnieniami górniczemi skarżącej. Ponieważ jednak kopalnie są w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym źródłem dochodu (§ 35 rozp. wykon.), przeto poszukiwania, mające na celu założenie nowej lub rozszerzenie istniejącej kopalni, muszą być uważane za zmierzające do utworzenia nowego, względnie powiększenia i ulepszenia istniejącego źródła dochodu, a tem samem wydatki, na ten cel dokonane, za niepodlegające potrąceniu w myśl art. 6 i 8 p. 1 ustawy. Oparte na tem prawnem ujęciu rozstrzygnięcie, zawarte w zaskarżonem orzeczeniu, musiał zatem NTA uznać za prawnie uzasadnione. Argumenty zaś, wysnute przez skarżącą z treści okólnika Ministerstwa Skarbu z 19 maja 1925 L.D.P.O. 1776/II, nie mogą być uznane za trafne, gdyż okólnik ten — pomijając już jego charakter zarządzenia wewnętrznego, a nie normy prawnej, ogólnie obowiązującej — reguluje tylko kwestję przyśpieszonej amortyzacji kosztów inwestycyj odnośnie do szybów naftowych, uzasadnionej specjalnemi warunkami przemysłu naftowego, nie może zatem znaleźć wbrew swemu brzmieniu zastosowania do przedsiębiorstwa skarżącej. Skarżąca zresztą domaga się potrącenia kosztów poszukiwania jako kosztów zabezpieczenia dochodu względnie jako strat eksploatacyjnych, a zatem w płaszczyźnie prawnej odmiennej, niż cyt. okólnik. W tej płaszczyźnie zaś, jak wyżej uzasadniono, stanowisko skarżącej nie jest zgodne z ustawą o podatku dochodowym.

Nie mogły być również uwzględnione dalsze zarzuty skargi.

I tak, o ile chodzi o wydatek na rewindykację wywiezionych przez okupantów maszyn i urządzeń, to wydatek ten wiąże się bezpośrednio ze stratą, poniesioną w majątku zakładowym skarżącej przez sam fakt wywiezienia, i nie jest bieżącą, samodzielną stratą eksploatacyjną. Nie może zatem być ona uznana za związaną z osiągnięciem, zachowaniem lub zabezpieczeniem dochodu i z tego powodu nie ulega potrąceniu z przychodów skarżącej.

Co do remontu i odbudowy zakładów skarżącej, władza pozwana ustaliła, iż na ten cel posiada skarżąca odrębny fundusz, pochodzący z otrzymanego od okupantów odszkodowania za zniszczenie tych zakładów, że zatem koszty remontu i odbudowy nie powinny prawidłowo obciążać dochodów danego okresu operacyjnego, lecz być pokryte z tego właśnie funduszu. Ponieważ podstawą rozstrzygnięcia jest ustalenie faktyczne, dokonane w granicach swobodnej oceny, nie mogące być zatem z uwagi na zachodzącą zaoczność kwestjonowane przed NTA co do swej zasadności, a konsekwencje prawne, wysnute z tego ustalenia przez pozwaną władzę, uznał NTA również za prawidłowe, przeto i w tym punkcie skarga nie mogła być uzwględniona. . . .

Powyższy judykat wywołuje zainteresowanie i refleksje prawne tylko, o ile dotyczy kwestji potrącalności wydatków na rewindykację wywiezionych przez okupantów maszyn i urządzeń oraz na remont zniszczonych przez tychże zakładów skarżącej firmy. Natomiast sprawa potrącalności kosztów poszukiwania złóż minerału, zastrzeżonego prawem górniczem, jako niewątpliwie zmierzającego do stworzenia źródła dochodu albo jego pogłębienia, wielokrotnie przesądzona została w orzecznictwie NTA. Zgodnie z przepisem art. 6 ustawy o podatku dochodowym, wszystko wyłożone na budowę zakładu przedsiębiorstwa, na dochód obliczonego, uważane być musi za wydatek inwestycyjny, wpływający na wartość powstałego przedmiotu majątkowego, a nie za koszt osiągnięcia z niego dochodu. Tak też tłumaczy ustęp pierwszy art. 6 i wyjaśnia znaczenie kosztów potrącalnych od dochodu § 15 p. a) rozp. wykon. Tylko takie koszty mogą być potrącone z dochodu, które są związane przyczynowo i gospodarczo z istniejącem już źródłem dochodu i z którego to dochodu właśnie są pokrywane (wyroki NTA z 21 listopada 1927 l. rej. 3436/25, Zbiór Nr. 1314, z 18 kwietnia 1928 l. rej. 889/26 i inne). Inaczejby się rzecz miała, gdyby firma sprawozdawcza uwzględniła była w swoim bilansie straty z powodu zużycia materjałów i narzędzi, inwestowanych w czasie i z powodu poszukiwania kopalnianego. W tym razie analogiczne traktowanie kwestji amortyzacji takiego krócej lub dłużej trwającego wkładu z przedsiębiorstwami kopalń naftowych więcej byłoby uzasadnione i to niezależnie od zaoczności i spowodowanej przez to prekluzji współdziałania płatnika w ustaleniu stanu faktycznego (zasada prawna NTA z 31 października 1932 l. rej. 7628/30, OPA 65/32, a zwłaszcza z 6 listopada 1929 l. rej. 4589/27).

Właśnie ten bezwzględny wymóg związku przyczynowego pomiędzy wydatkiem a prowadzeniem przedsiębiorstwa jako źródła dochodu nasuwa wątpliwości co

do zasadności judykatu NTA, odmawiającego charakteru pozycji potrącalnej kosztom rewindykacji wywiezionych przez okupantów maszyn i urządzeń. Jeżeli zasadniczą cechą wydatku inwestycyjnego jest cel lub fakt stworzenia, pogłębienia lub ulepszenia źródła dochodu, a zatem powiększenie jego wartości majątkowej, to należy rozważyć, czy koszt samego s t a r a n i a s i ę o odzyskanie narzędzi pracy może uchodzić za wydatek inwestycyjny. Zdobycie zpowrotem części składowych swojego aparatu produkcji, przez wroga bezprawnie wywiezionych, pociąga za sobą ofiary pieniężne, nie przyczyniające się do zwiększenia aktywów przedsiębiorstwa, które przez odzyskanie swojej własności, na straty majątkowe nie spisanej, żadnej zmianie nie uległy. Rewindykacja też ku temu nie zdążała. Być może, że przez odzyskanie swoich maszyn i urządzeń fabrycznych płatnik mógłby podnieść wydajność swojego przedsiębiorstwa, lecz byłby to chyba tylko powrót do wydajności normalnej, pierwotnej, zmniejszonej brakiem wywiezionych narzędzi. Chodzi tu wszakże nie o uzaoczniony stan faktyczny, lecz o zwykłą konkluzję prawną, czy koszt odzyskania swoich środków produkcji jest wydatkiem powstałym w trybie wykonywania odnośnego przedsiębiorstwa dochodowego i dlatego potrącalnym od podstawy wymiarowej. Sądzę, że tak, a to nietylko z przyczyny już wyżej wspomnianej, t. j. braku cech wydatku inwestycyjnego, lecz także ponieważ pozostawał on w ścisłym związku przyczynowym z potrzebą osiągnięcia i zachowania normalnych przychodów z przedsiębiorstwa fabrycznego. Bez nakładów na rewindykację podatnik nie odzyskałby swoich narzędzi produkcji, tak samo, jak bez kosztów procesów sądowych oporny dłużnik nie zapłaci długu za nabyty towar. Gdy zaś koszty rewindykacji czerpane były właśnie z przychodu, który podlegał podatkowi dochodowemu, zatem i to przemawia za ich potrącalnością. Różniczkowanie strat jako bieżących, samodzielnych i eksploatacyjnych, a z drugiej strony majątkowych, nie może trafić do przekonania, skoro chodzi tu nie o straty majątkowe, lecz o koszty. Kosztów majątkowych prawo podatkowe nie zna, lecz tylko straty majątkowe z powodu zużycia. Wydatek zaś na nabycie przedmiotu majątkowego nie jest identyczny z kosztem rewindykacji istniejącego już dawno majątku.

Nie trafia również do przekonania niepotrącalność kosztów remontu zniszczonych w czasie okupacji zakładów płatnika, dlatego, że posiadał na ten cel odrębny fundusz, pochodzący z otrzymanego od okupantów odszkodowania za zniszczenie tych zakładów. Odszkodowanie odszkodowaniem za bezprawie i szkodę przez deprecjację majątku i zahamowanie produkcji oraz zarobkowania pokrzywdzonego płatnika, zaś czerpanie z wyodrębnionego funduszu specjalnego na koszty remontu i odbudowy nie jest obligatoryjne. Zależy ono od swobodnego uznania płatnika, któremu władza podatkowa nie może przepisywać, jak ma funduszem rezerwowym rozporządzać. Za pieniądze te może płatnik nawet zbudować sobie nową fabrykę, zmieniwszy uchwałę zgromadzenia akcjonarjuszów co do ich przeznaczenia. Zato remont eksploatowanego zakładu zapłacony być może z przychodów bieżących i koszt takiej konserwacji, dokonanej w danym okresie gospodarczym, uważa art. 6 ustawy za potrącalny.

Rudolf Langrod

698.

PODATEK DOCHODOWY.

Rezerwa na zabezpieczenie kosztów wykonania przyjętego przez przedsiębiorstwo budowy dróg obowiązku konserwacji zbudowanych dróg w pewnym okresie gwarancyjnym.

Potrąceniu z przychodów przedsiębiorstwa budowy dróg nie podlega rezerwa na zabezpieczenie kosztów, które to przedsiębiorstwo ponieść może w przyszłych latach z powodu przyjętego na siebie obowiązku konserwacji wybudowanych dróg w ciągu pewnego okresu gwarancyjnego.

Wyrok NTA z 20 grudnia 1933 l. rej. 11.349/31 w sprawie Sp. z ogr. odp. „Termak" w Katowicach przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

[1]) Przy przeprowadzonej 27 września 1929 rewizji ksiąg handlowych skarżącej skonstatowano obciążenie rachunku kosztów budowy (firma jest przedsiębiorstwem budowy dróg smołowcowych) kwotą 157.121 zł 96 gr tytułem rezerwy na koszty utrzymania wybudowanych w roku sprawozdawczym dróg w latach przyszłych, zgodnie z przyjętą w tym względzie w umowach przez firmę gwarancją. Do protokółu tego dołączono oświadczenie firmy, iż rezerwa 157.121 zł 96 gr stanowi pokrycie przyszłych, koniecznych i wynikających z istniejących umów, wydatków konserwacyjnych. Na podstawie tego protokółu wezwał Przewodniczący Komisji Szacunkowej skarżącą do usunięcia wątpliwości. Na to wezwanie odpowiedziała skarżąca pisemnie, twierdząc, iż są to koszty zabezpieczenia źródła dochodu. Komisja Szacunkowa wymierzyła podatek dochodowy, doliczając do zeznanego zysku bilansowego powyższą pozycję. Skarżąca wniosła odwołanie od tego wymiaru, zarzucając, iż są to wydatki, przyszłe coprawda, ale oparte na prawnym tytule i potrącalne z dochodu uzyskanego z przeprowadzenia budów, obciążonych na przyszłość obowiązkiem bezpłatnej konserwacji. W dniu 9 września 1930 przeprowadzono ponowną rewizję ksiąg handlowych skarżącej, celem wyjaśnienia jej zarzutów. Stwierdzono, iż firma, zawierając umowy o budowę dróg, zobowiązuje się do ich bezpłatnej konserwacji przez okres lat 3—6 i koszty, faktycznie poniesione na tę konserwację, księguje na r-ku „utrzymania dróg". Na ten sam rachunek przeniosła skarżąca w grudniu 1928 kwotę 157.121 zł 96 gr z r-ku „budowy

---

[1]) Opuszcza się w stanie faktycznym wszystko, co nie dotyczy pozycji rezerwy.

dróg", stwarzając w ten sposób rezerwę na przyszłe lata. Komisja Odwoławcza decyzją z 7 sierpnia 1931 decyzję Komisji Szacunkowej zatwierdziła.

... O ile chodzi o kwestję prawną, to nie można odmówić słuszności podciągnięcia wpisu sumy 157.121 zł 96 gr pod pojęcie rezerwy, niepotrącalnej z dochodu w myśl art. 21 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym. Według własnych twierdzeń skarżącej suma ta miała służyć na zabezpieczenie w przyszłych latach kosztów konserwacji, wynikających z przyjętego przez skarżącą obowiązku konserwacji dróg w okresie gwarancyjnym 3—6-letnim. Ani konieczności faktycznego wydatkowania tych kosztów, ani ich wysokości na podstawie tych twierdzeń ustalić nie można — przeciwnie, przyjąć należy, że kalkulacja tych kosztów oparta jest jedynie na przewidywaniach, a rzeczywisty wydatek może być znacznie mniejszy, jak również zresztą i większy albo też i zgoła żaden, zależnie od szeregu przypadkowych, nie dających się przewidzieć okoliczności, jak solidność wykonanych robót, wpływy atmosferyczne, przypadkowe uszkodzenia przez użytkowców dróg lub wypadki różnego rodzaju i t. p. Przyjęcie w umowach kwoty 80 gr od m^2 jako kosztów konserwacji może mieć oczywiście tylko znaczenie orjentacyjne i nie stwarza obowiązku prawnego ścisłego wydatkowania tak określonej kwoty przez Spółkę. Z tego powodu musi się tę pozycję bilansową uznać za typową rezerwę na nie dające się przewidzieć co do czasu i co do wysokości wydatki względnie straty, co za sobą pociąga jej niepotrącalność przy ustalaniu dochodu na r. 1929. Oczywiście, wydatki, jakie w dalszych latach na ciężar tej rezerwy będą ewentualnie dokonywane, będą mogły być uznane za koszty osiągnięcia i zabezpieczenia dochodu, gdyż wynikają one z umów, na których oparty jest zarobek skarżącej, i stanowią, narówni z samemi kosztami budowy drogi, koszty wykonywania tych umów.

Gdy zatem charakter rezerwy jest niewątpliwy, nie zachodziła potrzeba bliższego badania treści umów, skoro już na zasadzie stanu faktycznego, przez stronę skarżącą przytoczonego, ustalenie charakteru prawnego danej pozycji bilansowej mogło być dokonane. Nie zachodzą więc w danym wypadku ani wadliwości postępowania, zarzucone w skardze, ani też obraza prawa materjalnego. Skargę zatem należało oddalić.

Chodzi o pozycję przyszłych kosztów konserwacji wybudowanych dróg, umieszczoną w zamknięciu rachunkowem wśród strat jako koszt umownego obowiązku. Skoro ustalone jest, że księgi handlowe płatnika, będącego osobą prawną, prowadzone są prawidłowo, przeto podlegającym opodatkowaniu dochodem są wyprowadzone zyski bilansowe z powyższą pozycją, jako ich elementem. Kiedyż mogłaby być cyfra tego zysku sprostowana?

Przedewszystkiem, gdyby wspomniana pozycja była istotnie „utworzonym funduszem rezerwowym" (art. 21 ust. 2). Takim funduszem jednak nie jest, bo nie pomnaża majątku przedsiębiorstwa, służy tylko do pokrycia istniejących zobowiązań (§ 43 ust. 5 rozp. wykon.). W tym stanie rzeczy powyższa suma zupełnie trafnie została określona przez płatnika jako koszt osiągnięcia i zabezpieczenia dochodu i umieszczona prawidłowo wśród wydatków przedsiębiorstwa w bilansie za dany rok, który jest podstawą spornego wymiaru.

Sprostowanie wykazanego zysku bilansowego mogłoby wreszcie nastąpić z powodu niezgodności zamknięcia z art. 6, 8, 10 i 13 ustawy. Ostatni artykuł wchodziłby w naszym przypadku w rachubę, gdyby stanąć na stanowisku, że w okresie operacyjnym wydatek nie został rzeczywiście poniesiony, że ma być poniesiony dopiero w przyszłości, że zatem jego potrącenie z dochodu sprzeczne jest z zasadą art. 13 ustawy. Takie stanowisko nie byłoby jednak zgodne z przepisami. Zgoda kontrahentów na ryczałtowe koszty konserwacji wraz z ustaleniem wysokości wydatku z tego tytułu nastąpiła w okresie wymiarowym, o jaki chodzi; na ten też okres nastąpiły zakontowania i z tego okresu wyliczone zostały zyski bilansowe w prawidłowych księgach handlowych. W tym zatem okresie winno się poddać procedurze podatkowej sporną pozycję, co wynika z brzmienia § 18 ust. 2 i 3 rozp. wykon. Tendencja orzecznictwa NTA i administracji skarbowej idzie zresztą w tym względzie w kierunku liberalnym, dającym pierwszy głos zasadom buchalterji (p. okólnik Ministerstwa Skarbu z 29 listopada 1933 poz. 307 Dz. Urz., OPA 3/32 i 427/33 z glosą J. Urbana oraz OPA 666/34), których naczelną myślą przewodnią jest przedstawienie rzeczywistego stanu majątkowego przedsiębiorstwa.

Gdyby jednak nawet przyjąć, że wydatek ten nie został przez kontrahentów ustalony, to czy ten fakt może przedsiębiorstwu przy ustalonym stanie faktycznym zaszkodzić? Czy nie byłoby obowiązkiem władzy skarbowej przez rzeczoznawców ustalić, czy drogi smołowcowe wymagają konserwacji, a w danym razie jaki jest przeciętny koszt ich konserwacji w warunkach danego przypadku? Zaniechanie to było, zd. m., wadliwością postępowania, na którą się skarga powołuje.

Dr. I. Weinfeld

699.

PODATEK DOCHODOWY.

Różnice kursowe własnych listów zastawnych, wykupywanych przez instytucję emisyjną niżej pari na giełdzie.

Różnice kursowe własnych listów zastawnych, wykupywanych niżej pari przez instytucję emisyjną na giełdzie celem ich wycofania zgodnie z postanowieniem statutu, stanowią zysk w rozumieniu art. 21 w związku z art. 6 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) [1]).

Wyrok NTA z 30 maja 1934 l. rej. 794/31 w sprawie „Wileńskiego Banku Ziemskiego" Sp. Akc. w Wilnie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

---

[1]) Zasadę prawną tej treści NTA ustalił już w wyroku z 20 marca 1931 l. rej. 1135/28, Zbiór wyroków Nr. 443 S.

700.

PODATEK DOCHODOWY.

Gwarectwa.

Księgi gwarectwa, podlegającego pruskiej ustawie górniczej, w których nie uwzględnia się wartości substancji górniczej, nie są prawidłowemi księgami handlowemi w rozumieniu art. 21 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 30 maja 1934 l. rej. 5212/30 w sprawie Gwarectwa „Brzozowice" w Wełnowcu przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1927.

Skarżące Gwarectwo jest osobą prawną, nie jest jednak wpisane do rejestru handlowego. Zeznanie o dochodzie za r. 1926 złożyło ono na formularzu dla osób prawnych, wykazując w niem zysk bilansowy oraz przedstawiając do odliczenia od tego zysku odpisy na amortyzację substancji górniczej. Na podstawie przeprowadzonej rewizji ksiąg skarżącej przedstawione jej zostały wątpliwości co do dopuszczalności żądanych odliczeń na amortyzację substancji, jako nie wynikających z ksiąg i nie objętych zatwierdzonem przez zebranie gwarków zamknięciem rachunkowem. W odpowiedzi na to skarżąca podniosła, iż nie będąc kupcem ani z mocy § 1 kod. handl., ani z faktu wpisania do rejestru handlowego, nie ma obowiązku prowadzenia ksiąg handlowych, a księgi, jakie prowadzi, nie odpowiadają wymogom prawidłowej księgowości handlowej, nie zawierają bowiem konta substancji majątkowej, na którem mogłyby być dokonywane odpisy amortyzacyjne, nie czynią zatem zadość kardynalnemu wymogowi §§ 39 i 40 kod. handl. Wobec tego sprostowała skarżąca swe zeznanie i prosiła o dokonanie wymiaru na zasadzie art. 17 ustawy o podatku dochodowym z uwzględnieniem przewidzianej w art. 6 ustawy i § 35 rozp. wykon. amortyzacji substancji górniczej.

Wymiar nastąpił na zasadzie art. 21 ustawy, a odwołanie, oparte na wywodach prawnych, odpowiadających wyjaśnieniom skarżącej, nie zostało uwzględnione, gdyż władza odwoławcza uznała księgi skarżącej za prawidłowe, a wymiar, oparty na zatwierdzonym bilansie z pominięciem pozabilansowych odpisów, za uzasadniony w przepisie art. 21.

W tej samej płaszczyźnie sporu o zastosowanie w danym wypadku art. 21 względnie art. 17 ustawy stawia sprawę skarga, która zarzuca ponadto, że, nawet przy zastosowaniu art. 21, odpisy pozabilansowe, odpowiadające przepisom ustawy o podatku dochodowym, winny być przy zestawianiu bilansu podatkowego uwzględnione.

NTA rozważył, co następuje:

W myśl art. 21, obliczenie dochodu na zasadzie zatwierdzonego zamknięcia rachunkowego ma zastosowanie przy wymiarze podatku osobom prawnym bądź obowiązanym do publicznego składania rachunków, bądź nawet do tego nieobowiązanym, lecz prowadzącym prawidłowe księgi handlowe. Wedle zaś stałej judykatury NTA, za prawidłowe księgi handlowe są uważane tylko te księgi, które odpowiadają przepisom prawa handlowego oraz prawidłom księgowości.

Otóż pomijając okoliczność, czy skarżąca miała obowiązek prowadzenia ksiąg handlowych, który to obowiązek ciąży tylko na kupcach pełnego prawa, jako dla oceny danej sprawy obojętną, gdyż art. 21 uzależnia wymiar na podstawie bilansów od charakteru płatnika jako osoby prawnej i od faktycznego prowadzenia prawidłowych ksiąg handlowych, musiał NTA uznać, iż art. 21 w danej sprawie nie mógł mieć zastosowania. Wprawdzie bowiem władza pozwana uznała księgi skarżącej za prawidłowe i ocena ta, o ile chodzi o sposób prowadzenia ksiąg, ich rzetelność i przejrzystość, czyli o wewnętrzne właściwości ksiąg, jako należąca do władzy, winna być uznana za trafną, to jednak wymogiem art. 21 jest prowadzenie ksiąg nietylko prawidłowych, ale odpowiadających już ze swego założenia pojęciu ksiąg h a n d l o w y c h, czyli odpowiadających przepisom prawa handlowego. Miarodajny dla skarżącej firmy niemiecki kodeks handlowy nakazuje wykazywanie w księgach handlowych wszystkich składników majątku kupca. Skoro zaś skarżąca, prowadząc księgi, odpowiadające jej specyficznemu charakterowi jako gwarectwa i wystarczające dla zadośćuczynienia wymogom prawa górniczego, nakazującego jedynie przedkładanie zebraniu gwarków udokumentowanych rachunków administracyjnych (§ 122 pruskiej ustawy górniczej), nie uwzględniała w swych księgach tak podstawowych pozycyj swego stanu majątkowego, jak wartość substancji górniczej, której eksploatacja jest celem jej przedsiębiorstwa, księgi jej nie mogą być uznane za prawidłowe księgi h a n d l o w e, zaczem i wymiar podatku dochodowego nie mógł być oparty na przepisie art. 21, lecz jedynie na ogólnej normie art. 17 ustawy o podatku dochodowym.

Gdy zaś władza, wychodząc z odmiennego prawnego założenia, oparła wymiar na niewłaściwym przepisie prawnym i pominęła skutkiem tego ustalenie istotnych dla określenia podstawy wymiaru okoliczności, w szczególności odpisów na zmniejszenie się wartości substancji w myśl § 35 ust. 4 rozp. wykon., NTA uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

701.

PODATEK DOCHODOWY.

Gwarectwa starego prawa.

Gwarectwa starego prawa (pruskiego), jako nie będące osobami prawnemi, nie podlegają podatkowi dochodowemu. (Teza).

Wyrok NTA z 4 czerwca 1934 l. rej. 7425/30 w sprawie Gwarectwa „Nowa Helena" w Wełnowcu przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

Przedmiotem sporu jest przedewszystkiem kwestja prawna, czy skarżąca, jako gwarectwo „starego prawa", t. zn. powstałe przed r. 1865, podlega obowiązkowi opłacania podatku dochodowego. Zaskarżone orzeczenie uzasadnia zapatrywanie pozwanej władzy, iż skarżąca podatkowi dochodowemu podlega, przedewszystkiem analogją z pruską ustawą o podatku dochodowym, według której gwarectwa podlegały temu podatkowi bez względu na swą osobowość prawną, powtóre zaś rozważaniem charakteru gwarectwa „starego prawa", które prowadzi pozwaną władzę do wniosku, iż gwarectwa te posiadają osobowość prawną. Skarga zwalcza te prawne zapatrywania, powołując się na literaturę i judykaturę niemiecką.

NTA rozważył, co następuje:

Argumenty, wysnute z przepisów pruskiej ustawy o podatku dochodowym, oczywiście nie mogą być uważane za wystarczające do uznania, iż polska ustawa o podatku dochodowym, która nie wylicza ustrojów o charakterze korporacyjnym lub spółkowym, podlegających podatkowi dochodowemu narówni z osobami fizycznemi, lecz obciąża podatkiem w art. 1 p. 5 „osoby prawne" bez bliższego określenia — miała na myśli również gwarectwa „starego prawa", nie będące osobami prawnemi. W tej mierze decydującym musi być jasny przepis obowiązującej ustawy, który może być rozumiany — w braku specjalnej definicji osób prawnych w tej ustawie — jedynie jako nałożenie obowiązku podatkowego na te ustroje, nie będące osobami fizycznemi, które w myśl odnośnych przepisów prawnych są uznane za osoby prawne.

Decydujące zatem znaczenie dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy ma kwestja, czy gwarectwa „starego prawa" mają według obowiązujących na terenie Górnego Śląska przepisów prawa cywilnego względnie górniczego charakter osób prawnych, czy nie. Pozwana władza wnioskuje, iż one charakter ten mają, z szeregu przesłanek, które jednak nie wszystkie są zgodne z obowiązującemi przepisami

prawnemi. I tak § 96 pruskiej ustawy górniczej stanowi, iż „gwarectwo może pod własnem imieniem nabywać prawa, zaciągać zobowiązania, nabywać własność i inne prawa rzeczowe na kopalniach i gruntach, skarżyć przed sądami i być zaskarżanem", jednak według pozytywnego przepisu § 227 tejże ustawy § 96 nie ma zastosowania do gwarectw powstałych przed wydaniem ustawy, t. j. przed r. 1865. Konsekwentnie stanowią dalej §§ 229 i n., że do ksiąg gruntowych wpisywani być mają poszczególni gwarkowie, jako właściciele kuksów, i że kuksy gwarectw starego prawa — w przeciwieństwie do kuksów prawa nowego — są w rozumieniu prawa rzeczami nieruchomemi i mają się do nich stosować „przepisy, dotyczące gruntów". Argument więc pozwanej władzy, iż „gwarectwo jest samoistnym, różniącym się od każdego gwarka i od ogółu ich, podmiotem prawnym, posiadającym własny majątek...", jest niezgodny z pozytywnemi przepisami prawa. Argumenty dalsze, wysnute ze sposobu zawiadywania wspólnym majątkiem, podziału zysków, uprawnień „reprezentanta", niemożności żądania fizycznego rozdziału majątku wspólnego przez gwarka i t. p., nie są już dla kwestji osobowości prawnej decydujące, gdyż ten sposób urządzenia wewnętrznych stosunków między gwarkami odpowiada charakterowi własności górniczej, wymogom nadzoru państwowego nad wykonywaniem górnictwa, a nie jest związany wyłącznie z charakterem osoby prawnej. Argument, że gwarectwo nie rozwiązuje się przez złączenie kuksów w jednem ręku, nie przemawia za osobowością prawną gwarectwa, gdyż jest to jedynie konsekwencja traktowania kuksów jako własności nieruchomej, ulegającej wpisowi do ksiąg hipotecznych.

Argument wkońcu, iż gwarkowie odpowiadają za zobowiązania tylko udziałami, nie wystarcza sam przez się do uznania gwarectwa za osobę prawną, bo jakkolwiek przy osobach prawnych rzecz się przedstawia analogicznie, to jednak niema przeszkody, by pozytywny przepis prawa — jak to uczynił w niniejszym wypadku § 227 w związku z § 99 pruskiej ustawy górniczej — ograniczył także odpowiedzialność niektórych innych podmiotów prawa za zobowiązania do pewnych przedmiotów majątkowych.

W tym stanie rzeczy, gdy argumenty pozwanej władzy nie obalają ustalonej w literaturze i judykaturze niemieckiej na tle pruskiej ustawy górniczej (p. Arndt, Allg. Berggesetz für die Preussischen Staaten, 1914, str. 110 i n., 276 i n.; Evers, Kommentar z. KörpStG, 1927, str. 290; Strutz, Kommentar z. EinkStG,1927, t. I, str. 458) tezy, iż gwarectwa starego prawa osobami prawnemi nie są, NTA uznał zaskarżone orzeczenie za niezgodne z ustawą i — pomijając dalsze zarzuty skargi, jako już bezprzedmiotowe — uchylił je.

702.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Pojęcie przedsiębiorstwa. Elektrownie — obowiązek podatkowy.

Posiadanie stałych odbiorców prądu elektrycznego oraz inkasowanie od nich należności za prąd nadają elektrowni charakter przedsiębiorstwa, wymagającego wykupienia świadectwa przemysłowego, niezależnie od tego, czy i w jakiej mierze ewentualnie obliczony zysk został osiągnięty, czy też prowadzenie przedsiębiorstwa połączone jest ze stratami.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 7 sierpnia 1933 1 K. 405/33.

SN w sprawie Edwarda K., oskarżonego z art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., po rozpoznaniu kasacji Prokuratury Sądu Okręgowego w Kaliszu, założonej od wyroku tegoż Sądu z 6 maja 1933, na zasadzie art. 529 i 532 k. p. k. zaskarżony wyrok uchylił.

Kasacja Prokuratury zarzuca wyrokowi obrazę art. 1, 10, 23 i 98 ustawy o podatku przemysłowym przez wydanie wyroku uniewinniającego pomimo istnienia w czynie oskarżonego znamion zarzucanego mu przestępstwa, polegającego na prowadzeniu elektrowni bez świadectwa przemysłowego.

Kasacja jest uzasadniona.

Orzeczeniem karnem z 20 września 1932 oskarżony został skazany za prowadzenie elektrowni bez wykupienia świadectwa przemysłowego VIII kategorji na zasadzie cz. II rozdz. XIX załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym na karę pieniężną w kwocie 16 zł. Na skutek odwołania się do sądu wyrokiem Sądu Okręgowego z 6 maja 1933 oskarżony został uniewinniony, przyczem, jak wynika z uzasadnienia wyroku, Sąd uznał, że przewód sądowy nie dostarczył danych, stwierdzających, by oskarżony prowadził elektrownię, natomiast ustalone zostało, że oskarżony, pragnąc oświetlić swoje mieszkanie elektrycznością, sprowadził dynamomaszynę, a, że ostatnia okazała się zbyt silną, zgodził się dostarczać prądu kilku sąsiadom, pobierając od nich po 1 zł 20 gr za kilowat, pomimo to jednak, że pobierana przez oskarżonego cena jest wysoka, dynamomaszyna przynosi mu deficyt do 100 zł miesięcznie. Ponadto Sąd uznał, że oskarżony jest człowiekiem zamożnym i ustawienia dynamomaszyny nie traktuje handlowo.

Jak słusznie zaznacza kasacja, okoliczność, że oskarżony jest człowiekiem zamożnym, jest obojętna dla sprawy, gdyż nie przesądza

charakteru przedsiębiorstwa i nie zwalnia od obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego wobec ustalenia, że oskarżony ma kilku odbiorców prądu i z tego tytułu uzyskuje po 97 zł miesięcznie.

Posiadanie stałych odbiorców prądu elektrycznego oraz inkasowanie od nich należności za prąd nadają prowadzonej przez oskarżonego elektrowni charakter przedsiębiorstwa, wymagającego w myśl przepisów ustawy o podatku przemysłowym wykupienia świadectwa przemysłowego, niezależnie od tego, czy i w jakiej mierze ewentualnie obliczony zysk został osiągnięty, czy też prowadzenie przedsiębiorstwa połączone jest ze stratami.

Ustalając, że oskarżony miał stałych odbiorców prądu z jego elektrowni i że cena dostarczanego przezeń prądu była wysoka, Sąd tem samem określił charakter przedsiębiorstwa oskarżonego, a w tych warunkach wydanie wyroku uniewinniającego stanowi obrazę art. 1, 10, 23 i 98 ustawy o podatku przemysłowym, przeto zaskarżony wyrok musiał być uchylony na zasadzie lit. a) art. 514 k. p. k.

W wyroku powyższym trafnie, zd. m., Sąd orzekł, iż przedsiębiorca, wykonywający przedsiębiorstwo dostawy energji elektrycznej, obowiązany jest do wykupowania świadectwa przemysłowego niezależnie od tego, „czy i w jakiej mierze ewentualnie obliczony zysk został osiągnięty, czy też prowadzenie przedsiębiorstwa połączone jest ze stratami".

Natomiast wydaje się, iż w danym przypadku spór nie mógłby być ograniczony tylko do tego zagadnienia. W myśl art. 1 ustawy o podatku przemysłowym podatkowi temu podlegają (p. a) „handlowe, przemysłowe i inne na zysk obliczone przedsiębiorstwa". Tak więc istotne jest dla obciążenia tym podatkiem, aby istniało przedsiębiorstwo, obliczone na zysk.

Stwierdzić tedy należy, czy w okolicznościach ustalonych w danej sprawie przez sąd meriti można uznać, iż mamy do czynienia z przedsiębiorstwem na zysk obliczonem.

I tu właśnie zaczynają się wątpliwości, które przez SN rozważone nie zostały.

Zdaje się nie wymagać bliższego wyjaśnienia, iż w danym przypadku nie mamy do czynienia z przedsiębiorstwem w rozumieniu przedmiotowem. Chyba bowiem jest poza sporem, że o objektywizacji działalności oskarżonego, objektywizacji doprowadzającej do wyodrębnienia osobnej jednostki gospodarczej, w okolicznościach danego przypadku trudno byłoby mówić.

Niema tu tedy przedsiębiorstwa w rozumieniu np. prof. Zolla, którem wedle niego jest „każda od osoby przedsiębiorcy jako przedmiot majątkowy wyodrębniona jednostka gospodarcza, zorganizowana celem dokonywania na rzecz różnych osób (odbiorców, konsumentów, klientów) świadczeń za zapłatą (zwłaszcza dostarczania towarów i wytworów) — jednostka gospodarcza, która tak wyodrębniła się od swego założyciela, względnie właściciela, że może być zbyta i przeniesiona na inną osobę fizyczną lub zbiorową przez kontrakt, czy w drodze spadku" (A. Kraus i F. Zoll, Polska ustawa o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji, Poznań, 1929, str. 29). Nie da się chyba również dopatrzeć w omawianym przypadku cech przedsiębiorstwa przy przyjęciu określenia prof. R. Liefmanna, dla którego przedsiębiorstwo jest to samodzielne gospodarstwo zarobkowe (R. Liefmann, Unternehmungsformen, wyd. 3,

Berlin, 1929, str. 18). Podobnież i określenie, które podał niżej podpisany, nie pozwala uznać, aby w danej sprawie chodziło o przedsiębiorstwo w rozumieniu objektywnem. Wyraziłem bowiem pogląd (OPA 107/33, str. 25), że „przedsiębiorstwo jest to majątek wyodrębniony, stanowiący samodzielne i bezpośrednie źródło zysku. Jest ono przytem samodzielnym podmiotem prawa (nie osobą prawną)".

Wszystkie określenia wyżej przytoczone wysuwają jako jedną z istotnych cech przedsiębiorstwa wyodrębnienie, samodzielność zespołu w stosunku do pozostałego majątku przedsiębiorcy. W danej zaś sprawie ten moment nie wchodzi w rachubę.

Jeżeli bowiem ustalone zostało, że nabyta przez oskarżonego dynamomaszyna służyła przedewszystkiem do oświetlenia jego mieszkania, że więc eksploatacja jej miała na celu zaspakajanie potrzeb własnego gospodarstwa domowego, a sprzedaż energji zbywającej miała charakter dodatkowy, niejako okolicznościowy, to trudno byłoby wynaleźć jakieś momenty, któreby stwierdzały wyodrębnienie tego gospodarstwa, jako jednostki samodzielnej w odniesieniu do gospodarstwa domowego oskarżonego.

Jednakże wniosek powyższy — uznanie, że oskarżony n i e p o s i a d a ł przedsiębiorstwa — nie przesądza jeszcze odpowiedzi na pytanie, czy także i nie w y k o n y w a ł on przedsiębiorstwa. Inaczej mówiąc, należy ustalić, czy nie mamy tu do czynienia z przedsiębiorstwem w rozumieniu podmiotowem — z przedsiębiorstwem w znaczeniu pewnego rodzaju czynności, choćby bez ich zobjektywizowania. Wydaje się bowiem, że jeżeli o przedsiębiorstwie w rozumieniu przedmiotowem mówimy jako o pewnej zorganizowanej wyodrębnionej jednostce, to właśnie takie wyodrębnienie jest skutkiem specjalnego charakteru działalności przedsiębiorcy — wykonywania przemysłu.

Cytowany już Liefmann (l. c. str. 19) uważa, że z punktu widzenia wewnętrzno-gospodarczego podstawę przedsiębiorstwa stanowi o d r ę b n y kapitał, przyczem majątek przedsiębiorstwa pozostaje wyodrębnionym od prywatnego majątku posiadacza, zaś wpływające do przedsiębiorstwa sumy są wydzielone z innych wpływów przedsiębiorcy, gdyby miały one miejsce. Jednakże jest jasne, że taka objektywizacja nastąpić może dopiero przy pewnem n a s i l e n i u działalności przedsiębiorcy. Wykonywanie działalności zarobkowej, o której mowa, nie zawsze jest uwarunkowane istnieniem odrębnej jednostki organizacyjnej. Taka jednostka bardzo często powstaje dopiero jako w y n i k działalności przedsiębiorcy.

Rozważyć tedy należy, czy ustawa o podatku przemysłowym opodatkowuje tylko przedsiębiorstwa w rozumieniu przedmiotowem, czy też również i wykonywanie przedsiębiorstwa jako wykonywanie pewnych czynności, choćby przedsiębiorstwa w rozumieniu przedmiotowem — jako zorganizowanej jednostki — nie było.

Odpowiedź na to pytanie nie jest zupełnie prosta. Posiadamy bowiem w ustawie cały szereg przepisów, z którychby wynikało, że, mówiąc o przedsiębiorstwie, ustawa rozumie samodzielny zespół zorganizowany, inaczej mówiąc, że przez przedsiębiorstwo rozumie przedsiębiorstwo w rozumieniu przedmiotowem. Tak np. już art. 1 przeciwstawia przedsiębiorstwa zajęciom przemysłowym i wolnym zajęciom zawodowym. Również dalej i art. 92, mówiąc o pierwszeństwie zaspokojenia podatku przemysłowego „z całego majątku ruchomego, należącego do przedsiębiorstwa", także ma oczywiście na widoku samodzielny zespół gospodarczy, nie zaś czynności tylko. Z drugiej strony jednak niebrak w ustawie postanowień, z których można wnioskować, że wyrażenia „przedsiębiorstwo" ustawa używa dla określenia czynności, działalności. Tu np. należałyby takie przepisy jak art. 5 p. 4, 15, 18 i wiele innych.

Dojść należy tedy, jak się zdaje, do wniosku, że przez „przedsiębiorstwo” ustawa o podatku przemysłowym rozumie zarówno zobjektywizowaną jednostkę gospodarczą, jak i czynności.

Wynikałoby z tego, że nawet gdyby uznać, że w rozważanym przypadku nie mamy do czynienia z przedsiębiorstwem w rozumieniu przedmiotowem, nie wynikałoby z tego jeszcze samo przez się, że oskarżony wolny był od podatku przemysłowego.

W tych warunkach należałoby rozważyć, czy działalność oskarżonego podlegałaby temu podatkowi ze względu na jej charakter.

I z tego właśnie punktu widzenia nasuwają się wątpliwości co do słuszności omawianego orzeczenia. Jak to już we wstępie zaznaczone zostało, wydaje się zupełnie trafne twierdzenie wyroku, że bez znaczenia jest okoliczność, czy zysk został osiągnięty, czy też miała miejsce strata. Jednakże chodzi tu o coś więcej. Wedle art. 1 ustawy podatkowi przemysłowemu podlegają handlowe, przemysłowe i inne na zysk obliczone przedsiębiorstwa. Niezbędnym tedy wymogiem opodatkowania danych czynności jest, aby były one na zysk obliczone (por. wyrok SN z 31 sierpnia 1933 2 K. 564/33, zamieszczony poniżej). W danej zaś sprawie ten moment wydaje się być bardzo sporny, a w każdym razie nie został dostatecznie wyświetlony.

Prof. Adam Chełmoński

703.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Pojęcie zysku. Rzeźnie rytualne — obowiązek podatkowy.

1. Za zysk w rozumieniu art. 1 lit. a) ustawy o podatku przemysłowym nie można uważać przychodu, jaki daje przedsiębiorstwo, przeznaczonego na pokrycie wydatków związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa, jak kosztów administracji, wynagrodzeń i t. p.

2. Rzeźnia rytualna, mająca na celu zaspokojenie potrzeb religijnych członków gminy, nie jest przedsiębiorstwem na zysk obliczonem w rozumieniu art. 1 lit. a) pow. ustawy.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 31 sierpnia 1933 2 K. 564/33.

Kasacja oskarżonego zarzuca wyrokowi obrazę:

a) art. 1 i 98 ustawy o podatku przemysłowym przez niesłuszne uznanie prowadzonej przez oskarżonego, jako prezesa wyznaniowej gminy żydowskiej, rzeźni rytualnej za przedsiębiorstwo przemysłowe, na zysk obliczone, pomimo że prowadzenie przez gminę żydowską rzeźni rytualnej ma na celu jedynie zapewnienie ludności żydowskiej mięsa koszernego, a więc zaspokojenie potrzeb religijnych żydowskiej ludności;

b) art. 10 i 379 k. p. k. przez gołosłowne uznanie, że gmina żydowska w Busku z prowadzenia rzeźni ponad wątpliwość czerpała i zysk;

c) art. 360 k. p. k. przez nierozważenie tej okoliczności, iż wniosek swój o posiadaniu przez gminę żydowską z rzeźni zysku sąd oparł na opinji świadka Z., który zeznawał jedynie w charakterze świadka, a nie biegłego.

Zarzut pod a) jest słuszny.

Podatkowi przemysłowemu podlegają handlowe, przemysłowe i inne na zysk obliczone przedsiębiorstwa (art. 1 p. a ustawy). Warunkiem więc opodatkowania przedsiębiorstwa jest, by było obliczone na zysk, t. j. było prowadzone w tym celu, aby dawało przedsiębiorcy czysty dochód, by zysk był celem egzystencji przedsiębiorstwa. Za zysk w tem znaczeniu nie można uważać przychodu, jaki daje przedsiębiorstwo, przeznaczonego na pokrycie wydatków, mianowicie kosztów prowadzenia przedsiębiorstwa, jak kosztów administracji, wynagrodzeń pracowników, różnych świadczeń i t. p., gdyby bowiem ten przychód uważać za zysk, to prowadzenie przedsiębiorstwa bez zysku byłoby wogóle niemożliwe, boby się nie opłacało (por. p. 8 art. 3 ustawy).

Prócz prywatnych przedsiębiorstw istnieją przedsiębiorstwa, prowadzone przez państwo, samorządy i różne instytucje prawa publicznego lub instytucje społeczne. Tego rodzaju przedsiębiorstwa muszą być inaczej traktowane ze względu na swoje cele i zadania, jakie zwykle mają do spełnienia. Daje temu wyraz ustawa w art. 3, zwalniając je od podatku przemysłowego z innych względów, niż to czyni w art. 2. W przedsiębiorstwach tych nie ma nawet decydującego znaczenia w kwestji zwolnienia ich od podatku fakt, że dają zysk (por. orzeczenie SN Zbiór 437/31). Moment zysku jest jednak decydujący, jeśli się ocenia przedsiębiorstwo z punktu widzenia art. 1 lit. a) ustawy.

Żydowska gmina wyznaniowa jest instytucja prawa publicznego i ma za zadanie zapewnić członkom gminy możność zaspokojenia ich potrzeb religijnych, do których należy także troska o dostarczenie ludności żydowskiej koszernego mięsa (art. 3 przepisów o org. gmin wyzn. żyd. poz. 500/28 Dz. Ust.). W tym celu urządzone są rzeźnie i ustanowieni rzezacy rytualni, którzy są funkcjonarjuszami wyznaniowymi (art. 45 przep.). Specjalnemi przepisami są też określone taksy za ubój, których nie wolno przekraczać (§§ 10, 27, 33 rozp. Ministra Wyzn. Rel. i Ośw. Publ. z 9 września 1931 poz. 698 Dz. Ust.). Taksy te i pobory dla rzezaków muszą być preliminowane w budżecie gminy, w którym mają być wstawione tylko takie wydatki, które wynikają z zadań, należących w myśl art. 3 przep. do zakresu działania gminy (art. 12, 21, 48 przep., §§ 1, 5, 7, 8 — 10 rozp.).

Z powyższego okazuje się, że prowadzenie rzeźni rytalnej należy do ustawowych zadań gminy wyznaniowej i ma na celu zaspokojenie potrzeby religijnej jej członków, a nie ciągnienie z niej zysku, że gospodarka finansowa gminy wogóle, a rzeźni rytualnej w szczególności jest uregulowana szczegółowemi przepisami, które nie pozwalają na wyzysk ludności żydowskiej przy dostarczaniu jej mięsa koszernego i na obciążanie z uwagi na wysokość taks mięsa sprzedawanego ludności nieżydowskiej (§ 28 rozp.), że więc wysokość dochodów gminy z rzeźni nie jest dowolna, lecz musi być oznaczona zgodnie z zasadami budżetowania tak, by dochody pokrywały wydatki, by przedsiębiorstwo opłacało się, a nie koniecznie, by było źródłem dochodu, by dawało zysk. To też sąd, ustalając w zaskarżonym wyroku, że gmina izraelicka z prowadzenia rzeźni ponad wątpliwość czerpała i zysk, błędnie zastosował ustawę, uważając już sam dochód, jaki daje przedsiębiorstwo, za cechę nadającą rzeźni rytualnej charakter przedsiębiorstwa, na zysk obliczonego (art. 1 lit. a ustawy o podatku przemysłowym), a zatem podlegającego podatkowi przemysłowemu (por. orzeczenie SN Zbiór 77/32 ust. ost. [1])), a ponadto nie uzasadnił niczem tego swojego ustalenia.

Z tych zasad zaskarżony wyrok uchylono.

Teza, iż przedsiębiorstwo w tych przypadkach tylko podlega podatkowi przemysłowemu, o ile jest na zysk obliczone, wydaje się całkowicie słuszna.

Wynika to zarówno z brzmienia ustawy, jak zresztą i z samej istoty przedsiębiorstwa (por. w tym kierunku glosę niżej podpisanego do orzeczenia SN z 7 sierpnia 1933 1 K. 405/33, zamieszczonego pod pozycją poprzedzającą).

Natomiast sądzić należy, że przez „zysk" rozumieć trzeba czysty dochód. Jeżeliby więc rzeźnia prowadzona być miała w ten sposób, iż po potrąceniu od wpływów wszystkich wydatków i kosztów, związanych z osiągnięciem tych wpływów, pozostawać powinna pewna nadwyżka, to, w mojem rozumieniu, uzasadniałoby to obowiązek podatkowy. W tym kierunku nie posiadałoby już znaczenia, na jakie cele gminy nadwyżka ta byłaby zużywana.

Prof. Adam Chełmoński

704.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Dostawy — świadectwo przemysłowe.

1. Pod ust. c) części drugiej art. 18 ustawy o podatku przemysłowym podpada również dostawa towaru przez przedsiębiorcę skupu zawodowego.

---

[1]) OPA 6/32.

2. W myśl art. 18 tejże ustawy ten, kto dostarcza towaru, nie będąc ani wytwórcą ani kupcem, a nie posiada z tytułu tych czynności świadectwa przemysłowego, bądź nawet będąc kupcem, posiadającym świadectwo przemysłowe, dostarcza towaru, nie stanowiącego przedmiotu jego własnego handlu, jest „dostawcą samoistnym" w rozumieniu rozdz. V lit. A cz. II taryfy.

3. Kupiec, prowadzący handel towarowy w szerokiem znaczeniu tego wyrażenia, a zatem przedsiębiorstwo przewidziane nietylko w rozdz. I, lecz II, XII i innych pod lit. A, może prowadzić dostawy towaru, stanowiącego przedmiot jego własnego handlu, na podstawie właściwego świadectwa przemysłowego nabytego na rzeczony handel bez obowiązku nabycia oddzielnego świadectwa przemysłowego, wymaganego przez rozdz. V lit. A, z tym jednakowoż warunkiem, że „właściwem" świadectwem w danym przypadku będzie świadectwo przemysłowe, odpowiadające cenie świadectwa, któreby należało wykupić na samoistną dostawę.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 4 stycznia 1934 2 K. 1081/33.

...Przedmiotem podatku przemysłowego w formie świadectwa przemysłowego, w myśl art. 10 ustawy jest każdy oddzielny zakład handlowy lub przemysłowy, a w braku zakładu każde oddzielne przedsiębiorstwo handlowe lub przemysłowe, ewentualnie zajęcie przemysłowe. Za oddzielne przedsiębiorstwo handlowe, opodatkowane jako „przedsiębiorstwo" ze względu na brak zakładu handlowego, ustawa uznaje m. i. „przedsiębiorstwo robót i dostaw", które nazywa w art. 18 „samoistną dostawą". Dociekanie, jakie znaczenie miały rosyjskie słowa „podriad" i „podriadczyk" oraz co należy rozumieć przez dostawę w sensie technicznym, wobec ustalonego przez kodeks zobowiązań, a miarodajnego już dziś pojęcia umowy sprzedaży, jest zbędne. Każde przedsiębiorstwo handlowe, polegające na zakupie i odprzedaży towarów, jeśli zobowiązało się rzecz sprzedaną wydać w umówionym czasie i miejscu, dokonywa dostaw, a w myśl art. 18 taka dostawa nie stanowi oddzielnego przedsiębiorstwa i nie wymaga nabycia oddzielnego świadectwa przemysłowego w przypadkach dostawy przez przemysłowca „wyrobów własnej fabrykacji", oraz przez kupca, sprzedającego towary, „stanowiące przedmiot jego własnego handlu". Wprawdzie w ust. c) cz. 2 art. 18 jest mowa o przedsiębiorstwie „handlu towarowego", ale użytego tam wyrażenia nie można rozumieć jako odnoszącego się tylko do przedsiębiorstw, przewidzianych w rozdz. I lit. A cz. II załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym, w przeciwnym bowiem razie nielogiczne byłoby twierdzenie, że kupiec mąką może ten towar wydać w umówionym czasie i miejscu, a ku-

piec sprzedający książki (rozdz. XII) tego czynić nie może. Skup zawodowy jest również przedsiębiorstwem handlowem, skupującem i odprzedającem szczególnego rodzaju towar — surowce, produkty rolnictwa i leśnictwa i t. d. i niema żadnych podstaw prawnych i logicznych do twierdzenia, że ten towar nie stanowi „przedmiotu jego własnego handlu". Z tych względów należy uznać, że pod ust. c) cz. 2 art. 18 ustawy o podatku przemysłowym podpada również dostawa towaru przez przedsiębiorcę skupu zawodowego. Głównem i podstawowem wymaganiem ustawy o podatku przemysłowym jest, ażeby każde przedsiębiorstwo posiadało z tego lub innego tytułu właściwe świadectwo przemysłowe i ażeby nikt nie prowadził dwóch przedsiębiorstw na podstawie jednego świadectwa przemysłowego. Skoro więc przez dostawę należy rozumieć wydanie rzeczy sprzedanej w umówionym czasie i miejscu, to nie można jej uważać za oddzielne przedsiębiorstwo, jeśli jest dokonywana przez kupca, posiadającego świadectwo przemysłowe i prowadzącego w tej lub innej formie przedsiębiorstwo kupna i sprzedaży, pod warunkiem jednak, że dostarcza przedmiotów własnego handlu. A contrario, w myśl art. 18 ten, kto dostarcza towaru, nie będąc ani wytwórcą, ani kupcem, i nie posiada z tytułu tych czynności handlowych świadectwa przemysłowego, bądź nawet będąc kupcem, posiadającym świadectwo przemysłowe, lecz dostarczającym towaru nie stanowiącego przedmiotu jego własnego handlu, jest „dostawcą samoistnym" w rozumieniu rozdz. V lit. A cz. II załącznika do art. 23.

W sprawie niniejszej ustalone jest, że oskarżony posiadał świadectwo przemysłowe II kategorji na skup zawodowy zboża i w myśl powyższych wywodów miał prawo sprzedawać to zboże i dostarczać go w umówionym czasie i miejscu, nie wykonywując przez to wcale przedsiębiorstwa samoistnej dostawy, gdyż dostarczał towaru, stanowiącego przedmiot jego własnego handlu, wykazany w świadectwie przemysłowem, natomiast gdyby prowadził dostawę oprócz zboża np. siana, ogórków, kapusty, jaj lub innych produktów rolnych, to dostawa tych produktów stanowiłaby samoistną dostawę, wymagającą oddzielnego świadectwa przemysłowego. Tak samo samoistną dostawą byłaby dostawa książek przez kupca, prowadzącego zakład handlowy sprzedaży mąki lub innych produktów spożywczych.

Kupiec zatem, prowadzący handel towarowy w szerokiem znaczeniu tego wyrażenia, a zatem przedsiębiorstwo, przewidziane nietylko w rozdz. I, lecz i II, XII i innych pod lit. A, może prowadzić dostawy towaru, stanowiącego przedmiot jego własnego handlu, na podstawie właściwego świadectwa przemysłowego nabytego na rzeczony handel bez obowiązku nabycia oddzielnego świadectwa przemysłowe-

go, wymaganego przez rozdz. V lit. A. Wszakże „właściwem" w danym przypadku będzie świadectwo przemysłowe, odpowiadające cenie świadectwa, któreby należało wykupić na samoistną dostawę (art. 18), t. zn. że kupiec, posiadający np. świadectwo przemysłowe II kategorji, może prowadzić dostawy towaru, stanowiącego przedmiot jego własnego handlu, do ogólnej sumy 400.000 zł (rozdz. V), jeśli zaś dostawy przekroczą tę sumę, to ma obowiązek nabyć świadectwo przemysłowe I kategorji, chociażby prowadził np. handel detaliczny (rozdz. I) lub księgarnię, zatrudniającą ponad 5 osób (rozdz. XII). W sprawie niniejszej oskarżony H. w r. 1929 nabył świadectwo przemysłowe II kategorji i mógł zatem prowadzić dostawy do sumy 400.000 zł, dostarczył jednak Intendenturze Rejonowej w Lublinie różnych zbóż na sumę 481.481 zł 22 gr, a zatem miał świadectwo niewłaściwe, gdyż dla dostawy na tę sumę właściwe było świadectwo przemysłowe I kategorji. Z przytoczonych rozważań wypływa dalej wniosek, że Sąd Okręgowy, nie mając podstaw prawnych do uznania tranzakcji H. za samoistną dostawę, nie miał również podstaw prawnych do uznania każdej umowy za oddzielne przedsiębiorstwo, wymagające nabycia oddzielnego świadectwa przemysłowego według ceny umowy, a tem samem do zobowiązania H. do nabycia 16 świadectw przemysłowych, a mianowicie do nabycia 2 świadectw całorocznych kat. IV, 1 świadectwa całorocznego kat. III, 4 świadectw półrocznych kat. III, 2 świadectw półrocznych kat. II i 7 świadectw półrocznych kat. IV, razem na ogólną sumę 662 zł 50 gr i wymierzenia mu 16 oddzielnych kar na ogólną sumę 1987 zł 50 gr, gdy powinien był zobowiązać H. do wykupienia 1 świadectwa przemysłowego I kategorji handlowej na sumę 2000 zł, a karę wymierzyć z cz. 2 art. 98 ustawy o podatku przemysłowym.

Z tych względów SN wyrok z powodu nieprawidłowego zastosowania do oskarżonego rozdz. V lit. A cz. II załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym, art. 18 i cz. 1 art. 98 tejże ustawy oraz zobowiązania oskarżonego do nabycia 16 świadectw przemysłowych na ogólną sumę 662 zł 50 gr zamiast 1 świadectwa przemysłowego kat. I handlowej uchyla.

Zbieg w jednej osobie przedsiębiorstw „samoistnych dostaw" i „skupu zawodowego" musi być z natury rzeczy częsty. Ocena obowiązku wykupienia właściwego świadectwa w tych wypadkach jest dość trudna i nie da się oprzeć na przesłankach czysto prawnych, ale wymaga głębszego wniknięcia w stosunki faktyczne, w gospodarczy charakter przedsiębiorstwa. Jest oczywiste, że dla przedsiębiorstwa skupu zawodowego jest podejmowanie się dostaw jedną z form zbycia skupionego towaru i w tym wypadku nie można tych dostaw traktować jako przedsiębiorstw samoistnych, jak to słusznie głosi obecny wyrok SN. Niemniej jednak zachodzą co najmniej równie częste wypadki, gdy skup zawodowy jest formą „pokrycia się" to-

warem, będącym przedmiotem podjętej dostawy, kiedy więc dostawy są przedsiębiorstwem głównem, a skup jest tylko czynnością pomocniczą. Handlarz bydłem czy zbożem, który stale i zawodowo trudni się skupem tego towaru, podejmując się dostaw z tego zakresu, nie staje się przez to samoistnym przedsiębiorcą dostaw. Przedsiębiorca jednak, który ubiega się o różne dostawy, o uzyskawszy jakąś, skupuje towar w sposób zresztą identyczny jak handlarz, prowadzący skup zawodowy, nie przestaje przez to być przedsiębiorcą dostaw i prowadzony przez niego skup jest tylko jedną z możliwych form dojścia do posiadania towaru, którego dostawy się podjął. Rozgraniczenie tych dwu wypadków jest konieczne, jeśli przepisy ustawy o podatku przemysłowym w zakresie wykupna „właściwych" świadectw mają być ściśle wykonane. Za główne kryterja uznaćby należało stałość prowadzenia skupu jednego towaru, stosunek ilościowy podjętych dostaw do innego rodzaju sprzedaży skupionego towaru, dorywczość skupu w miarę otrzymywanych dostaw, zmienność przedmiotu dostaw i t. p.; sama kolejność w czasie, skupu i dostaw oczywiście nie mogłaby decydować.

J. Pomianowski

705.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Reformatio in peius.

Uchylenie przez Ministerstwo Skarbu w drodze nadzoru orzeczenia Komisji Odwoławczej, zaskarżonego przez płatnika do NTA, nie może w żadnym razie spowodować dla płatnika pogorszenia w późniejszem orzeczeniu, wydanem w miejsce uchylonego.

Wyrok NTA z 12 marca 1934 l rej. 1150/32 w sprawie Nuchima F. w Kobryniu przeciw Komisji Odwoławczej w Brześciu n/B. w przedmiocie wykupienia niewłaściwych świadectw przemysłowych na lata 1924 i 1925 oraz grzywny.

...NTA uznał za uzasadniony zarzut skargi, skierowany przeciw podwyższeniu grzywny z kwoty 100 zł do kwoty 320 zł. Skoro bowiem Komisja Odwoławcza w decyzji swej z 4 października 1930, załatwiając odwołanie skarżącego, grzywnę wymierzoną obniżyła do kwoty 100 zł, to uchylenie decyzji tej przez Ministerstwo Skarbu drogą nadzoru na skutek skargi płatnika do NTA nie może w żadnym razie spowodować dla skarżącego pogorszenia jego stanowiska w późniejszem orzeczeniu, wydanem w miejsce uchylonego. Byłoby to bowiem sprzeczne z zasadami postępowania administracyjnego....

706.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ulgi „w wypadkach stwierdzonej potrzeby gospodarczej”[1]).

Stwierdzenie potrzeby gospodarczej do udzielenia ulg podatkowych na zasadzie art. 94 ust. 3 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. i określenie tych wypadków, w których pobór podatku okazałby się istotną przeszkodą dla rozwoju eksportu, ustawa poruczyła w całości Ministrowi Skarbu, działającemu w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu.

Wyrok NTA z 28 lutego 1934 l. rej. 3232/33, 3233/33 w sprawie firmy: „Wirek — Kopalnie, Sp. Akc.” w Chebziu przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1931.

...Ustawa nie daje swoistego określenia pojęcia „tranzakcyj eksportowych”, rozporządzenie wykonawcze zaś z 8 sierpnia 1925 poz. 560 Dz. Ust. wogóle artykułem 94 się nie zajmuje.

Powszechnie za „eksport” uważa się wywóz czegoś poza granice danego kraju. Pojęcie to oczywiście w tem znaczeniu należy rozważać w tej płaszczyźnie, o którą w danym wypadku chodzi, a zatem w płaszczyźnie podatku przemysłowego od obrotu. Skoro według art. 94 ust. 3 p. 1 chodzi o zniżenie lub zwolnienie od tego właśnie podatku pewnego rodzaju tranzakcyj, to należy zbadać i rozstrzygnąć, czy władza wykonawcza była uprawniona do powiązania kwestji wywozu surowców krajowych poza granice Państwa czy poza obszar celny, a zatem momentu rzeczowego, z osobą lub osobami, współczynnemi przy tranzakcji eksportowej, a zatem z momentem podmiotowym.

Skoro ustawa sama w odnośnym przepisie upoważniającym mówi o „wypadkach”, w których pobór tego podatku okazałby się istotną przeszkodą dla rozwoju eksportu, to trudnoby było przepis ten pojmować jako upoważnienie obowiązkowe, t. zn. zmuszające Ministra do tego, by albo udzielił pewnych ulg podatkowych dla całokształtu tranzakcyj eksportowych w odniesieniu do danych surowców krajowych, albo też żadnych ulg.

Stwierdzenie bowiem potrzeby gospodarczej do udzielenia ulg podatkowych i określenie tych wypadków, w których pobór podatku okazałby się istotną przeszkodą dla rozwoju eksportu, ustawa złożyła w całości w ręce Ministra Skarbu, działającego jedynie w porozumie-

[1]) Por. OPA 345/33.

niu z Ministrem Przemysłu i Handlu. Jeżeli zatem Minister Skarbu, działając w przewidzianym trybie, doszedł do wniosku, że taki wypadek nie zachodzi wówczas, gdy dany surowiec nie jest wywożony bezpośrednio przez producenta krajowego, lecz jest sprzedawany firmom gdańskim, chociażby między kontrahentami umówiono się o to, że nabywca wywiezie nabyty węgiel poza obszar celny, i jeżeli Minister Skarbu z tego powodu nie uznałby za wskazane rozciągnięcie ulg podatkowych w odniesieniu do tego surowca także na takie tranzakcje, przez skarżącą zaliczone do eksportowych, to podatnikowi zbywałoby na dostatecznej podstawie prawnej do remonstrowania przeciw temu, z przepisem art. 94 ust. 3 p. 1 ustawy w sprzeczności nie pozostającemu, ścieśnieniu ulg podatkowych do szczególnego rodzaju tranzakcyj eksportowych w trybie kasacyjnym, albowiem nie jest i nie może być rzeczą NTA jako sądowej instancji kasacyjnej rozpoznawanie kwestji, czy i jaka zachodzi różnica w znaczeniu gospodarczem w ramach tylekroć powołanego przepisu art. 94 między wywozem zagranicę węgla krajowego, dokonanym przez samego producenta czy to bezpośrednio czy to za pośrednictwem swego komisanta, a takim wywozem dochodzącym do skutku etapami w ten sposób, że producent krajowy dostarcza węgla eksportowego eksporterowi gdańskiemu, a ten dopiero ten węgiel w myśl przeznaczenia wywozi zagranicę.

W konkretnym atoli przypadku w powołanych przez skarżącą okólnikach ministerjalnych, a mianowicie w okólniku ministerjalnym Nr. 157 z 19 kwietnia 1926 L. D. V. 5550/III, jakoteż w okólnikach Nr. 119 z 21 kwietnia 1925 L. D. P. O. 2883/III i Nr. 125 z 23 czerwca 1925 L. D. P. O. 5452/III, utrzymanych w mocy wpierw powołanym okólnikiem, jest mowa o zawieszeniu poboru podatku obrotowego przy eksporcie wyliczonych artykułów względnie surowców i o trybie udowodnienia wywozu zagranicę. Wśród surowców krajowych wymienia się także węgiel kamienny; lecz brak w nich jakiejkolwiek wzmianki, któraby mogła służyć za podstawę do wniosku, iż Minister Skarbu uznał istnienie potrzeby gospodarczej tylko w odniesieniu do bezpośredniego eksportu węgla poza granice celne przez producenta jako takiego. Wzmianki bowiem, dotyczące wywozu materjałów drzewnych przez Gdańsk, nie odnoszą się do samego faktu wywozu, lecz wyraźnie nawiązują jedynie do kwestji dowodowej, a zatem już z tego powodu nie jest dopuszczalne snucie wniosku z tej wzmianki o rozciągłości pojęcia „eksportu" w zastosowaniu m. i. do węgla kamiennego.

W myśl powyższych rozważań NTA uznał skargi na zasadne, i orzekł przeto uchylenie zaskarżonych orzeczeń, jako niezgodnych z ustawą.

707.

PAŃSTWOWY PODATEK OD PLACÓW BUDOWLANYCH.

Szkółki drzew i krzewów owocowych, prowadzone zawodowo jako przedsiębiorstwo zarobkowe — zwolnienie od podatku.

Szkółki drzew i krzewów owocowych, prowadzone zawodowo jako przedsiębiorstwo zarobkowe, nie mogą być uważane za place, nadające się do zabudowania, w rozumieniu przepisu § 26 ust. 1 rozporządzenia z 3 listopada 1927 poz. 913 Dz. Ust.; zachodzą co do nich analogiczne warunki zwolnienia, jak przy placach, wymienionych w § 27 p. 4 tegoż rozporządzenia.

Wyrok NTA z 6 marca 1934 l. rej. 1359/31 w sprawie Józefa Stoińskiego w Łodzi przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łodzi w przedmiocie wymiaru podatku od placów budowlanych za lata 1928 i 1929.

... § 26 rozporządzenia z 3 listopada 1927 poz. 913 Dz. Ust., określając w ustępie 1 place i grunty, które uzyskały charakter placów budowlanych i które podlegają podatkowi, ustala jako pierwszą, a więc najistotniejszą, cechę takich placów — notabene odrębną od kwestji ich sytuacji terytorjalnej według planu regulacyjnego — nadawanie się ich do zabudowania. Z całości przepisów § 26 dojść się musi do wniosku, że ta zasadnicza cecha placów budowlanych niewątpliwie dotyczy również i ustępu 2 tegoż paragrafu. Zresztą zarówno dla ustępu 1, jak i dla dalszych ustępów § 26 będącego tu w mowie rozporządzenia — o ile chodzi o przedmiot opodatkowania—w równej mierze jest miarodajny, jako podstawa prawna, tekst art. 24 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o rozbudowie miast z 22 kwietnia 1927 poz. 372 Dz. Ust., stanowiący wyraźnie, iż warunkiem dla uznania placu za podlegający podatkowi od placów budowlanych jest, aby plac nadawał się pod budowę.

Już jednak z § 27 rozporządzenia z 3 listopada 1927 widać, że kwestja, czy plac nadaje się pod budowę, nie jest przez przepisy tego rozporządzenia rozumiana wyłącznie w sensie możliwości techniczno-budowlanych. Jeżeli zaś wspomniany § 27 zgóry wyklucza od opodatkowania wymienione w nim grunty względnie place, jako typowe kategorje rodzajowe, to przez to nie przesądza on w niczem o możliwości istnienia co do poszczególnych placów — indywidualnych warunków, które nadawałyby im charakter placów nie nadających się do zabudowania, w związku z czem nie podlegałyby one podatkowi w myśl wyraźnego przepisu § 26.

W odniesieniu do szkółek drzew i krzewów owocowych, prowadzonych zawodowo jako przedsiębiorstwo zarobkowe, NTA uznał, że nie mogą one być uważane za place „nadające się do zabudowania", podpadające pod przepis § 26 ust. 1 powołanego wyżej rozporządzenia, i że co do nich zachodzą analogiczne warunki zwolnienia, jak przy placach, wymienionych w § 27 p. 4 rozporządzenia. Skoro więc niezabudowany plac skarżącego jest zajęty pod wyżej wspomniane szkółki, to należało uznać, iż nie posiada on charakteru placu nadającego się do zabudowania w sensie rozporządzenia z 3 listopada 1927 i że w myśl § 26 tego rozporządzenia opodatkowaniu nie podlega. . . .

708.

OPŁATY STEMPLOWE.

Rachunki wystawione w Polsce, wystosowane do osoby, zamieszkałej zagranicą.

1. Rachunek, wystawiony w Polsce, podlega opłacie stemplowej bez względu na to, czy jest przeznaczony dla odbiorcy w kraju czy zagranicą.

2. W razie doręczenia rachunku, w Polsce wystawionego, przedstawicielowi osoby, do której rachunek jest wystosowany, opłata stemplowa ma być uiszczona przed doręczeniem rachunku przedstawicielowi.

Wyrok NTA z 18 kwietnia 1934 l. rej. 6315/30 w sprawie firmy „Darius i Werner" w Poznaniu przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie opłaty stemplowej.

Urząd Opłat Stemplowych w Poznaniu wymierzył nakazem płatniczym z 19 września 1929 firmie Darius i Werner w Poznaniu od 11 wystawionych przez nią pism dla firmy D. Ryczywol w Berlinie, które uznał za rachunki, opłatę stemplową wraz z podwyżką. W odwołaniu przeciw wymiarowi firma zarzuciła, . . . że w myśl wykładni Ministerstwa Skarbu Nr. 44, ogłoszonej w Dzienniku Urzędowym tegoż Ministerstwa Nr. 12/27, opłata nie jest wymagalna, skoro zakwestjonowane rachunki nie zostały jeszcze doręczone kupującemu, t. j. Ryczywolowi w Berlinie, fakt zaś, że te rachunki znaleziono u Ilberta B., nawet gdyby tenże był przedstawicielem Ryczywola, nie uzasadniałby jeszcze, w myśl tejże wykładni, wymagalności opłaty. Izba Skarbowa w Poznaniu orzeczeniem z 6 maja 1930 odwołania nie uwzględniła, uzasadniając odmowną decyzję tem, że zakwestjonowane pisma . . . zostały wręczone przedstawicielowi kupującego. . . .

NTA rozważył, co następuje:

... Wystawca rachunku, sporządzonego w kraju, obowiązany jest w myśl art. 74 ust. 1 ustawy do uiszczenia opłaty bez względu na to, czy rachunek jest przeznaczony dla odbiorcy w kraju, czy też zagranicą. Odmienne więc twierdzenie skargi, a mianowicie, iż rachunki dla zagranicy nie podlegają opłatom stemplowym, nie znajduje żadnego oparcia w ustawie.

Skarga podnosi dalej zarzut, iż firma berlińska, dla której sporne pisma były przeznaczone, wcale ich nie otrzymała i niewiadomo, czy kiedykolwiek te pisma otrzymałaby, albowiem Ilbert B. nie jest jej pełnomocnikiem, a sporne zawiadomienia znalazły się u niego przypadkowo.

Z przepisu art. 74 ust. 1 u. o. s. wynika, że opłata od rachunku jest wymagalna dopiero po doręczeniu tegoż odbiorcy. Skoro więc władza obowiązek skarżącej do uiszczenia opłaty oparła na fakcie doręczenia spornych pism Ilbertowi B., którego uznała za przedstawiciela berlińskiej firmy D. Ryczywol, a skarżąca w odwołaniu co do tego ostatniego faktu podniosła wątpliwości, to należało podać do jej wiadomości te przesłanki faktyczne, z których władza wysnuła wniosek, iż B. jest przedstawicielem nabywcy towaru. Gdy atoli w rozpoznawanej sprawie władza tę okoliczność, dla sprawy istotną, ustaliła jednostronnie, a w zaskarżonej decyzji ograniczyła się tylko do stwierdzenia, że sporne pisma wręczone zostały przedstawicielowi kupującego, przez co nie dała skarżącej możności obrony, to NTA dopatrzył się w tem postępowaniu istotnej wadliwości, uzasadniającej uchylenie zaskarżonej decyzji.

Z powyższego powodu NTA uchylił zaskarżoną decyzję.

Teza 2, tycząca się pełnomocnika osoby, do której pismo, stwierdzające wykonanie umowy o sprzedaż rzeczy ruchomej, j e s t w y s t o s o w a n e, jest odpowiednikiem tezy 2 orzeczenia, ogłoszonego w OPA 645/34, tyczącej się pełnomocnika osoby, która pismo takie s p o r z ą d z i ł a.

Wykładnia Nr. 44, na którą powołała się strona skarżąca, wcale nie wiąże się ze stanem faktycznym, ustalonym w przypadku niniejszym. Wykładnia bowiem ta dotyczy przypadku, w którym wystawca pisma, stwierdzającego wykonanie umowy o sprzedaż rzeczy ruchomej, wręczył je s w e m u pełnomocnikowi z poleceniem, aby je doręczył osobie, do której pismo jest wystosowane.

Achilles Rosenkranz

709.

OPŁATY STEMPLOWE.

Moc obowiązująca § 50 p. 9 austr. ces. rozporządzenia z 15 września 1915 o opłatach sądowych. Należytość od wpisu hipotecznego w przypadku zwolnienia od opłaty stemplowej przeniesienia własności nieruchomości.

1) Ustawa z 1 lipca 1926 o opłatach stemplowych poz. 570 Dz. Ust. nie uchyliła mocy obowiązującej przepisów, wymienionych w § 50 p. 9 ces. rozporządzenia z 15 września 1915 (austr. Dz. u. p. Nr. 279) o należytościach sądowych.

2) Zwolnienie od opłaty z art. 54 p. 7 pow. ustawy nie dotyczy należytości od wpisów hipotecznych, pobieranych według austr. ustaw o należytościach. (Teza).

Wyrok NTA z 25 kwietnia 1934 l. rej. 3632/30 w sprawie Juljana i Anny Dębogórskich przeciw Izbie Skarbowej w Krakowie w przedmiocie należytości od wpisu prawa własności.

...NTA już w wyroku z 1 kwietnia 1931 l. rej. 911/29, Zbiór wyroków Nr. 448 S, wypowiedział zasadę prawną, że ustawa z 1 lipca 1926 o opłatach stemplowych poz. 570 Dz. Ust. nie uchyliła mocy obowiązującej przepisów, wymienionych w § 50 p. 9 ces. rozporządzenia z 15 września 1915 (austr. Dz. u. p. Nr. 279) o należytościach sądowych. W wyroku tym Trybunał w związku z powyższą zasadą prawną wywiódł, że uchylenie austr. ustawy należytościowej nie mogło dotknąć przepisów o należytościach, zawartych w poz. tar. 45. Trwając na stanowisku, zajętem w powyższym wyroku, i powołując się na motywy tego wyroku (§ 57 regulaminu NTA poz. 968/32 Dz. Ust.), Trybunał uznał zarzuty skargi, oparte na odmiennem zapatrywaniu, za nietrafne.

Skarga zarzuca dalej, że dokonany wymiar nie posiada uzasadnienia nawet w przepisach austr. ustaw o należytościach. W tej materji atoli słusznie podnosi pozwana władza w odpowiedzi na skargę, że według wyraźnego brzmienia poz. tar. 45 A. b. ustawy z 13 grudnia 1862 (austr. Dz. u. p. Nr. 89) wpisy do ksiąg publicznych w celu uzyskania prawa własności podlegają należytości, jeżeli interes prawny lub tytuł nabycia, na podstawie którego ma nastąpić wpis, nie podlegają należytości, ustanowionej za przeniesienie prawa własności, — wobec czego uzasadnione było zastosowanie tej pozycji taryfy w rozpatrywanym wypadku, w którym odnośny kontrakt kupna-sprzedaży jest wolny od opłaty stemplowej na podstawie art. 54 p. 7 u.o.s.,

a niema przepisu, rozciągającego takie zwolnienie od opłaty także na wpisy hipoteczne.

Z powyższych przyczyn NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

710.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Ustalenia sądu spadkowego, co należy uważać za majątek spadkowy — znaczenie dla wymiaru podatku spadkowego.

Stanowisko sądu spadkowego co do tego, jakie przedmioty lub w jakiej części należy uważać w świetle prawa prywatnego za należące do masy spadkowej, jest dla władz wymiarowych podatku spadkowego wiążące. (Teza).

Wyrok NTA z 2 maja 1934 l. rej. 6929/30 w sprawie Jana Inochowskiegomu i innych w Skoczowie przeciw Śląskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu (Wydział Skarbowy) w Katowicach w przedmiocie należytości spadkowej.

...W odwołaniu od wymiaru należytości spadkowej skarżący, wychodząc z założenia, że przy wymiarze tejże należytości władza wymiarowa winna była oprzeć się na wartości spadku, ustalonej w toku przewodu spadkowego na podstawie opinji rzeczoznawców sądowych, domagali się przyjęcia za podstawę wymiaru tej wartości, wyrażającej się w kwocie 139.799 zł. Według więc stanowiska skarżących, zajętego w odwołaniu, decydująca dla wymiaru należytości spadkowej jest wartość spadku, ustalona w toku przewodu spadkowego.

Odmienne ustalenie wartości spadku od ustalenia sądu spadkowego pochodzi w rozpoznawanej sprawie stąd, że władza wymiarowa, a za nią władza pozwana, przyjęły, iż w skład spadku wchodziła połowa znajdujących się w fabryce maszyn roboczych, urządzeń biura i innych narzędzi, podczas gdy według ustaleń sądu spadkowego tylko $^1/_3$ część tych maszyn i urządzeń stanowiła część składową majątku spadkowego. Ta różnica między stanowiskiem sądu a stanowiskiem władzy podatkowej wynikła z odmiennej oceny stanu faktycznego w świetle przepisów §§ 293, 294 i 297 austr. k. c. Mianowicie władza podatkowa, wychodząc z założenia, że w myśl powołanych przepisów maszyny, urządzenia i narzędzia, o które tu chodzi, stanowią przynależności fabryki, której właścicielem był w połowie spadkodawca, uznała, iż stanowiły one również w połowie własność spadkodawcy, a tem samem w tej części wchodziły w skład masy

spadkowej. Jak z powyższego widać, władza uznała omawiane przedmioty za należące w połowie do masy spadkowej, opierając się na powołanych wyżej przepisach kodeksu cywilnego, z których wysnuła odmienne od sądu spadkowego konsekwencje prawne. Pozwana władza wyszła z założenia, że stanowisko sądu, aczkolwiek w danym wypadku jest ono wynikiem zastosowania obowiązującego prawa prywatnego, nie jest dla niej wiążące.

To atoli stanowisko władzy nie może być uznane za trafne. Z postanowień obowiązującego na obszarze b. zaboru austr. patentu z 9 sierpnia 1854 o postępowaniu w sprawach niespornych (por. np. § 27) wynika, że właściwy sąd spadkowy powołany jest do rozstrzygania wszelkich kwestyj, jakie wyłaniają się w toku postępowania spadkowego. Do sądu spadkowego należy więc ocena w przewodzie spadkowym wszelkich okoliczności faktycznych pod kątem widzenia obowiązujących norm prawa prywatnego. O ile chodzi o zastosowanie norm tego prawa, to z natury rzeczy stanowisko, zajęte przez sąd w tym względzie, musi być uznane za wiążące nietylko zainteresowane strony, lecz także władze podatkowe.

Toteż w rozpoznawanej sprawie stanowisko sądu, które przedmioty względnie w jakiej części należało w myśl przepisów prawa cywilnego uznać za należące do masy spadkowej, było dla władzy wymiarowej podatku spadkowego wiążące....

711.

MONOPOL SPIRYTUSOWY.

Umieszczenie w sklepie wódki monopolowej o zmniejszonej mocy alkoholu.

Umieszczenie w sklepie lub w restauracji wódki monopolowej, w której stwierdzono zredukowaną moc alkoholu przez dolanie wody, ulega karze na mocy art. 61 rozporządzenia z 11 lipca 1932 o monopolu spirytusowym bez względu na to, czy sprzedaż takiej wódki już nastąpiła, czy też nie.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 12 stycznia 1934 3 K. 1221/33.

Kasacja Izby Skarbowej żąda uchylenia wyroku z powodu obrazy art. 61 c) rozporządzenia z 11 lipca 1932 poz. 586 Dz. Ust. i art. 94 u.k.s. przez uniewinnienie oskarżonego, pomimo nieustalenia, że w czynie oskarżonego niema cech winy nieumyślnej.

1. Sąd Apelacyjny uniewinnił oskarżonego, uznając, że z uwagi na fakt, że do bufetu restauracyjnego miały dostęp także inne oso-

by prócz oskarżonego, brak dostatecznego dowodu na to, że to oskarżony dopuścił się zarzuconego mu czynu, zwłaszcza, że oskarżony poddał się dobrowolnie karze, nałożonej przez Urząd Skarbowy, i grzywnę zapłacił.

2. Te wywody Sądu Apelacyjnego świadczą z jednej strony o przeoczeniu treści przepisu art. 178 § 3 i 180 § 2 u.k.s., w których myśl dobrowolne poddanie się karze uzyskuje prawomocność dopiero z chwilą udzielenia oskarżonemu zawiadomienia o przyzwoleniu na dobrowolne poddanie się karze, z drugiej zaś strony wskazują na przeoczenie przepisu art. 5 u.k.s., nakazującego ściganie przestępstw zarówno w wypadkach winy umyślnej, jak i nieumyślnej.

3. Wedle ustaleń zaskarżonego wyroku w lokalu restauracyjnym oskarżonego znaleziono jedną napoczętą butelkę wódki monopolowej, w której stwierdzono zredukowaną moc alkoholu przez dolanie wody, że zaś kwestja, czy nastąpił już fakt sprzedaży czy też jeszcze nie nastąpił, jest z punktu widzenia odpowiedzialności z art. 61 rozporządzenia z 11 lipca 1932 obojętna, ponieważ użyty w tym artykule wyraz „sprzedawać" świadczy, iż przepis ten ma na myśli umieszczenie w tym celu wódki w sklepie czy restauracji i z chwilą samego choćby przechowywania takiej wódki o zmienionej zawartości alkoholu w sklepie lub restauracji przestępstwo jest dokonane, a nie usiłowane, odpowiedzialność zaś za rzeczone przestępstwo wypływać mogła także z winy nieumyślnej, obowiązkiem Sądu Apelacyjnego było rozważyć w tym wypadku oba rodzaje winy, czego jednak Sąd Apelacyjny nie uczynił.

Z tych zasad SN wyrok uchylił.

Aczkolwiek teza, przytoczona w nagłówku niniejszego orzeczenia, jest z pewnemi zastrzeżeniami słuszna, to jednak trudno się zgodzić z jej uzasadnieniem.

SN opiera swój wniosek na utożsamieniu pojęcia „sprzedaży" z „przechowywaniem na sprzedaż". Utożsamienie to nietylko nie da się niczem uzasadnić, lecz ponadto jest w danym wypadku zupełnie niepotrzebne. Art. 61 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o monopolu spirytusowym z 11 lipca 1932 poz. 586 zawiera szereg zakazów, dotyczących obrotu spirytusowego, a ujętych w 6 punktach, oznaczonych literami a — f. Punkty a, b, f mówią o zakazie sprzedaży i zaczynają się (po ogólnym wstępie: „zabrania się") od wyrazu „sprzedawać"; trzy pozostałe punkty wyrazu tego nie zawierają i o sprzedaży nie mówią. Zabronione są mianowicie: sprzedaż wyrobów monopolowych po cenach niższych i w innych opakowaniach (punkt a), sprzedaż wódek gatunkowych po cenach niższych (punkt b) i sprzedaż spirytusu pejsachowego w innych naczyniach (punkt f), Nie dotyczy to, jak widzimy, wódek o zmniejszonej zawartości alkoholu.

Natomiast przedmiotu tego dotyczy punkt c rzeczonego art. 61, który brzmi: „(zabrania się) zmieniać zawartość alkoholu, smak i wygląd wyrobów monopolowych i wódek gatunkowych". O sprzedaży niema tu mowy, gdyż już sam fakt spowodowania zmiany zawartości alkoholu (przeznaczonego do obrotu) jest przestęp-

stwem dokonanem. Umieszczenie zatem w sklepie czy przechowywanie butelki z takim alkoholem, dokonana lub niedokonana sprzedaż — wszystko to są okoliczności dla tego czynu nieistotne. Jednakże odpowiedzialność za taką zmianę zawartości alkoholu normuje nie art. 94 u.k.s., który mówi o „sprzedaży", lecz art. 99 u.k.s., grożący karą za „naruszenie innych przepisów o monopolu spirytusowym".

Jeżeli więc właściciel sklepu, czy restauracji, bądź rzeczywiście sprzedał wódkę o zmniejszonej zawartości alkoholu, bądź usiłował ją sprzedać, to będzie odpowiadał za zabronioną sprzedaż z art. 94 u.k.s., przyczem należy uznać za kwestję sporną, czy umieszczenie takiej wódki w sklepie jest już usiłowaniem, czy tylko przygotowaniem. Gdyby to uznać za usiłowanie, mogłaby tu być mowa, oczywiście, tylko o wypadku winy umyślnej.

Jeżeli natomiast sprzedawca tylko umieścił lub przechowywał taką wódkę w sklepie i działał z winy nieumyślnej (lub jeżeli samo umieszczenie uznamy za przygotowanie, nie zaś za usiłowanie), wtedy zachodzi odpowiedzialność z art. 99 u.k.s., ale nie za umieszczenie lub przechowywanie, lecz za „zmienienie zawartości alkoholu" (np. przez dolanie wody). Należy jednak w tym wypadku udowodnić, że właściciel, umyślnie lub nieumyślnie, bądź sam zmienił zawartość alkoholu, bądź świadomie do tego dopuścił. To też tezę, umieszczoną w nagłówku, należałoby uzupełnić przez dodanie słów: „jeżeli stwierdzono, że oskarżony o zmniejszeniu zawartości wiedział lub powinien był wiedzieć (art. 14 k.k.)".

Jeżeli zmiana zawartości alkoholu nastąpiła bez wiedzy właściciela sklepu i bez jego winy, nawet nieumyślnej, to odpowiedzialna w tym wypadku będzie ta osoba, która takiej zmiany dokonała, a w razie nieustalenia winnego nie można nikogo skazać.

Zaznaczyć należy, że takie samo pomieszanie pojęć „sprzedaży" i „przechowywania" spotykamy również w orzeczeniu Nr. 112 z r. 1928.

A. Mogilnicki

712.

PAŃSTWOWY FUNDUSZ DROGOWY.

Opłaty od pojazdów mechanicznych: Ustanie obowiązku podatkowego.

Wygaśnięcie ważności dowodów rejestracyjnych pojazdów mechanicznych (§ 23 rozporządzenia z 27 stycznia 1928 poz. 396 Dz. Ust.) skutkuje wycofanie pojazdu z ruchu (art. 11 ustawy z 3 lutego 1931 o Państwowym Funduszu Drogowym poz. 81 Dz. Ust.), bez względu na to, czy dowody i znaki rejestracyjne zostały przez posiadacza zwrócone, względnie temuż przez władzę odebrane.

Wyrok NTA z 11 października 1933 l. rej. 7896/31 w sprawie Izaka Jowicza w Baligrodzie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu we Lwowie w przedmiocie opłaty od samochodu za r. 1931.

...Nie jest sporne między stronami, iż dowody rejestracyjne na auto quaestionis nie zostały przedłużone na r. 1931 w myśl § 24 rozpo-

rządzenia z 27 stycznia 1928 poz. 396 Dz. Ust., ani że powód nie złożył oświadczenia w myśl § 25 p. 3 cyt. rozporządzenia, potrzebnego w celu uzyskania przedłużenia dowodu rejestracyjnego. Sporna jest między stronami kwestja, czy posiadanie przez powoda dowodu rejestracyjnego nieprzedłużonego, a zatem nieważnego, skutkuje dla niego obowiązek płacenia opłaty od pojazdu mechanicznego.

Otóż w myśl art. 11 ustawy z 3 lutego 1931 poz. 81 Dz. Ust. dla powstania tego obowiązku decydujące jest dopuszczenie pojazdu do ruchu na podstawie obowiązujących przepisów. Skoro zaś niema innych przepisów w tym względzie, jak rozporządzenie z 27 stycznia 1928 o ruchu pojazdów mechanicznych na drogach publicznych poz. 396 Dz. Ust., obowiązek podatkowy powstaje z chwilą dopuszczenia do ruchu na podstawie przepisów tego rozporządzenia. Stąd słusznie § 5 rozporządzenia z 17 marca 1931 poz. 150 Dz. Ust., które obowiązywało w dniu wydania zaskarżonego orzeczenia, poddaje obowiązkowi opłaty pojazdy mechaniczne, zaopatrzone w dowód rejestracyjny i znaki rejestracyjne.

Tego ostatniego przepisu nie można wykładać, jak to czyni władza pozwana, w tym sensie, że obojętną jest rzeczą dla obowiązku opłaty, czy dowód rejestracyjny jest ważny, czy też utracił swą ważność. Już bowiem z treści § 6 tegoż rozporządzenia wynika, że odebranie przez wojewódzką władzę administracji ogólnej dowodu i znaków rejestracyjnych skutkuje wycofanie od tej daty pojazdu z ruchu. Dalej w myśl § 11 rozporządzenia z 27 stycznia 1928 poz. 396 Dz. Ust. do ruchu na drogach publicznych są dopuszczone pojazdy zaopatrzone w dowód rejestracyjny, i to oczywiście w dowód ważny, co wynika nietylko z tej okoliczności, że w myśl § 26 cyt. rozporządzenia wojewódzka władza administracji ogólnej jest obowiązana ściągnąć nieprzedłużone dowody rejestracyjne, ale także z okoliczności, że używanie pojazdu na drogach publicznych, nie zaopatrzonego w ważny dowód rejestracyjny, podlega karze (§ 112 cyt. rozporządzenia). Stąd wniosek, że obowiązkowi opłaty podlegają tylko pojazdy, zaopatrzone w ważny dowód rejestracyjny. Gdy pojazd powoda w dowód taki zaopatrzony nie był, ponieważ utracił ważność w myśl § 26 rozporządzenia i podlegał ściągnięciu, przeto powód nie ma obowiązku płacenia opłaty od tego momentu. Okoliczność zaś, że faktycznie dowody i znaki nie zostały ściągnięte po upływie terminu ważności dowodów, nie może uzasadniać obowiązku podatkowego na dalszy okres, tak dlatego, że ściągnięcie zależało wyłącznie od właściwej władzy, jak i dlatego, że okoliczność ta jako czysto przypadkowa nie może uzasadniać trwania względnie ustania obowiązku opłaty.

Z tych względów należało uchylić zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

713.

PAŃSTWOWY FUNDUSZ DROGOWY.

Opłata od reklam.

Decydującym momentem dla ustalenia podmiotowego obowiązku uiszczania opłaty od reklam jest polecenie umieszczenia reklamy w miejscu, uzasadniającem przedmiotowy obowiązek podatkowy.

Wyrok NTA z 18 grudnia 1933 l. rej. 2151/32 i 2152/32 w sprawie Firmy Goodyear Tire et Rubber Company of Poland Sp. Akc. w Warszawie przeciw Wojewodzie Poznańskiemu w sprawie opłat od reklam.

Skarżącej firmie wymierzona została opłata od reklam na rzecz Państwowego Funduszu Drogowego na rok budżetowy 1931/32 a) przez Wydział Powiatowy w Ostrowie w kwocie 25 zł..., b) przez Wydział Powiatowy w Bydgoszczy w kwocie 10 zł.... Od wymienionych nakazów płatniczych wniosła Spółka do Wojewody Poznańskiego odwołania..., w których zgłosiła identyczne zarzuty, że nie jest właścicielką reklamy ad a) umieszczonej w kuźni kowalskiej, ad b) przy szosie Bydgoszcz — Toruń, wyjaśniając przytem, że reklam na wskazanych miejscach nie umieszczała i one do niej nie należą, że reklamy prawdopodobnie zostały umieszczone przez któregoś z jej klientów, którym firma daje reklamy do rozmieszczenia w ich przedsiębiorstwach, wreszcie, że Spółka nic nie będzie miała przeciw temu, jeżeli reklamy zostaną usunięte. Odwołania te zostały oddalone... z tego powodu, że obojętna jest dla obowiązku podatkowego okoliczność, podnoszona przez firmę, że reklamy umieszczone zostały bez woli firmy, albowiem obowiązek zapłaty podatku spoczywa na właścicielu reklamy, a tym jest ten, czyje przedsiębiorstwo względnie wyroby reklama zaleca. Na te orzeczenia skierowane zostały do NTA dwie skargi....

Co się tyczy zarzutu skargi, że skarżąca nie jest właścicielką reklam, to w postępowaniu odwoławczem skarżąca przyznała, że reklamy rozdaje swoim kientom dla umieszczenia w przedsiębiorstwach tychże klientów i wyraziła przypuszczenie, że sporne reklamy umieszczone zostały przez któregoś z jej klientów, nie przecząc, że są to te właśnie reklamy, które przez skarżącą wydane zostały klientom.

Otóż władza pozwana opisany stan faktyczny uznała za uzasadniający uznanie skarżącej za właścicielkę reklam w myśl ust. 3 §37 rozporządzenia z 3 października 1931 poz. 716 Dz. Ust. że rozporządzenie wykonawcze, mówiąc o właścicielu, nie ma na myśli właściciela przedmiotu, na którym napis, czy rysunek reklamowy jest

umieszczony, wynika stąd, że w myśl przepisów prawa cywilnego, właścicielem reklamy, umieszczonej np. na budynku, byłby właściciel budynku, a opodatkowanie właściciela budynku sprzeciwiałoby się oczywiście woli ustawodawcy. Stąd wniosek, że rozporządzenie wykonawcze, mówiąc o właścicielu reklamy, ma na myśli własność inną, zbliżoną do pojęcia własności praw niematerjalnych. Nie można jednak stąd wyciągać wniosku, jak to czyni władza pozwana, że zawsze właścicielem reklamy jest ten, czyje przedsiębiorstwo względnie wyroby reklama zaleca. Art. 19 ustawy z 3 lutego 1931 poz. 81 Dz. Ust. ustanawia bowiem opłatę od reklam umieszczonych wzdłuż dróg publicznych, z czego wynika, że tylko taka reklama uzasadnia obowiązek opłaty, która odpowiada temu warunkowi. Nietylko więc sporządzenie reklam jest dozwolone, ale i umieszczenie tych reklam w innych miejscach nie uzasadnia obowiązku opłaty podatku. Za decydujący moment dla ustalenia obowiązku podatkowego należy więc uznać polecenie umieszczenia reklamy. Jeśli tedy, jak w danym wypadku, było dane polecenie umieszczenia reklamy w miejscu nie uzasadniającem obowiązku opłaty podatku, a reklama wbrew temu poleceniu umieszczona została w miejscu uzasadniającem obowiązek uiszczenia opłaty, to obowiązek ten nie może obciążać tego, bez czyjego polecenia reklama została umieszczona.

W niniejszym kierunku atoli brak ustaleń w trybie prawidłowego postępowania, zaczem NTA uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania w myśl p. 1 art. 84 rozporządzenia z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

714.

WOJEWÓDZKI FUNDUSZ DROGOWY.

Opłaty od pojazdów mechanicznych: Zmiana właściciela.

Zmiana właściciela pojazdu mechanicznego w czasie trwania obowiązku do uiszczenia od tego pojazdu opłaty na rzecz Wojewódzkiego Funduszu Drogowego (ustawa śląska z 30 marca 1931 poz. 14 Dz. Ust. Śl.) powoduje zmianę w osobie obowiązanej do uiszczenia tej opłaty. (Teza).

Wyrok NTA z 13 grudnia 1933 l. rej. 3827/32 w sprawie sporno-administracyjnej Sp. Akc. „Lignoza" w Katowicach przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Rybniku w przedmiocie wymiaru opłaty od pojazdów mechanicznych.

... Niesporne jest, że powódka sprzedała samochód quaestionis jeszcze w dniu 30 kwietnia 1931.

Zważywszy, że — jak to słusznie wywodzi pismo rewizyjne — opłatę od pojazdów mechanicznych opłaca według art. 9 ust. 2 ustawy o Wojewódzkim Funduszu Drogowym właściciel pojazdu, a niema przepisu prawnego, któryby przeniesienie prawa własności pojazdu mechanicznego uzależniał od złożenia przez sprzedawcę w Urzędzie Wojewódzkim dowodu rejestracyjnego i znaków rejestracyjnych, należało uznać, że pociągnięcie nakazem płatniczym z 23 lipca 1931 do spornej opłaty powódki za cały rok, a więc także za okres czasu, w którym nie była właścicielką tego pojazdu mechanicznego, narusza powyższy przepis ustawy....

715.

WOJEWÓDZKI FUNDUSZ DROGOWY.

Właściwość do decydowania o sprzeciwach od wymiaru opłat.

O sprzeciwach od wymiaru opłat na rzecz Wojewódzkiego Funduszu Drogowego (ustawa śląska z 30 marca 1931 poz. 14 Dz. Ust. Śl.) decyduje w górnośląskiej części województwa w analogicznem zastosowaniu §§ 11 ust. 2 i 14 ust. 4 pruskiej ustawy o daninach powiatowych i prowincjonalnych (Zb. ust. pr. str. 159/1906) nie przewodniczący Wydziału Powiatowego, lecz Wydział w drodze uchwały. (Teza).

Wyrok NTA z 10 stycznia 1934 l. rej. 90/32 w sprawie sporno-administracyjnej Józefa Lebeka w Nowym Bytomiu przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Świętochłowicach w przedmiocie wymiaru opłaty od pojazdów mechanicznych.

...O ile art. 70 ust. 1 ustawy o daninach komunalnych zmieniony został artykułem 3 p. 6 ustawy z 13 maja 1918 (Zb. ust. pr. str. 53) w tym kierunku, że w wypadkach, gdy zarząd gminny jest kolegjalny, o sprzeciwach podatkowych decyduje przewodniczący lub członek kolegjum przez niego wyznaczony, to § 14 ust. 2 ustawy o daninach powiatowych i prowincjonalnych nie uległ w tym kierunku nowelizacji i obowiązuje nadal w pierwotnem brzmieniu, z którego wynika, że o sprzeciwie na wymiar podatkowy decyduje uchwała Wydziału Powiatowego. Również i § 11 ust. 4 tej ustawy postanawia, że skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego przysługuje płatnikowi na uchwałę Wydziału Powiatowego.

O sprzeciwach przeciw wymiarom danin powiatowych nie może więc decydować sam przewodniczący Wydziału Powiatowego, lecz wymagana jest uchwała kolegjum tego Wydziału i płatnik ma pod-

miotowe prawo żądania, by sprzeciw jego był przedłożony Wydziałowi i przez ten Wydział rozstrzygnięty. Przepis ten ma zastosowanie także w niniejszej sprawie na zasadzie cyt. art. 13 ustawy z r. 1931 (o Wojewódzkim Funduszu Drogowym poz. 14/31 Dz. Ust. Śl.)...

716.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek inwestycyjny: „Wyjątkowe wypadki"[1]).

1. Wyjątkowym wypadkiem w rozumieniu art. 21 ust. 2 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust. jest niepowszednie wydarzenie wogóle, a zatem także i wydarzenie na gruncie życia gospodarczego gminy, związane z nieodzowną potrzebą dokonania inwestycji w pewnym okresie czasu.

2. Przyłączenie do gminy pewnych obszarów gminy sąsiedniej może stanowić wyjątkowy wypadek w myśl art. 21 ustawy z 11 sierpnia 1923.

3. Nie jest sprzeczne z art. 21 ustawy z 11 sierpnia 1923, jeżeli podatek inwestycyjny pobiera się według zróżniczkowanych stóp podatkowych i tylko w stosunku do niektórych podatków samorządowych. (Tezy).

Wyrok NTA z 12 lutego 1934 l. rej. 11484/31, 11485/31, 71/32, 347/32, 607/32 w sprawie Zygfryda Miesesa i innych przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku inwestycyjnego.

...1) Art. 20 ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust. zawiera generalne postanowienie o dopuszczalności pobierania przez związki komunalne, a w ich liczbie również przez gminy miejskie, samoistnych podatków, obciążających inne źródła dochodowe oprócz wymienionych w poprzednich artykułach ustawy, z uwzględnieniem art. 21. Art. 21 w ustępie drugim powtarza również postanowienie, że źródeł, które są obciążone podatkami, wymienionemi w ustawie, nie wolno ponownie obciążać samoistnemi podatkami. Taka więc jest naczelna zasada ustawy.

Od tej zasady art. 21 dopuszcza jeden tylko wyjątek, mianowicie dopuszcza pobór samoistnego podatku, opartego na źródłach już obciążonych, lecz tylko w *wyjątkowych wypadkach* i na

[1]) Por. OPA 307/33.

ściśle określone inwestycyjne cele, z ograniczeniem poboru tego podatku przez oznaczony okres czasu i do wysokości 50% podatków komunalnych, dopuszczonych ustawą. Ten zatem wyjątkowy przepis musi być tłumaczony zupełnie ściśle.

W konkretnym wypadku spór toczy się m. i. o znaczenie użytego w art. 21 ustawy wyrażenia „w wyjątkowych wypadkach". Ustawa pojęcia tego nie wyjaśnia, natomiast czynią to rozporządzenia wykonawcze Ministra Spraw Wewn.

Jedno z nich — z 18 marca 1924 poz. 317 Dz. Ust. — w § 14 wyjaśnia, że „podatki inwestycyjne mogą być pobierane w wyjątkowych wypadkach, t. zn. tylko w tych wypadkach, w których potrzeba dokonania inwestycji powstaje wskutek nieprzewidzianych okoliczności, względnie siły wyższej i których przeprowadzenie jest nieodzowne ze względu na interes publiczny (np. epidemja, pożar, powódź i t. p.)".

Skarżący opierają się na tym przepisie, lecz nie może on służyć za podstawę do oceny legalności zaskarżonego orzeczenia, gdyż nie obowiązywał już w czasie miarodajnym w swem pierwotnem brzmieniu; mianowicie przepis ten został znowelizowany rozporządzeniem Ministra Spraw Wewn. z 19 listopada 1926 poz. 689 Dz. Ust., które weszło w życie z dniem 4 grudnia 1926.

Spór niniejszy podlega zatem rozstrzygnięciu na podstawie rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 19 listopada 1926. Rozporządzenie to za wypadek wyjątkowy uznaje *nieodzowną potrzebę* dokonania ze względu na interes publiczny w danym roku budżetowym wydatku na inwestycje, którego związek komunalny nie może pokryć pomimo całkowitego wykorzystania wszystkich innych źródeł dochodowych.

Z zestawienia tego wyjaśnienia z przepisem ustawy wynika, że rozporządzenie wykonawcze wprawdzie nie rozgranicza ściśle pojęcia *wypadku*, który, jako taki, jest zjawiskiem o cechach przedmiotowych, od pojęcia *potrzeby*, która jest wyrazem wymogów gospodarczych, lecz nie ulega wątpliwości, że określając wypadek jako potrzebę nieodzowną, rozporządzenie miało i mogło mieć na myśli tylko takie potrzeby, które są wynikiem lub skutkiem *wydarzeń* niepowszednich wogóle, a zatem także wydarzeń na gruncie życia gospodarczego gminy, skoro nieodzowność potrzeby wiąże z danym rokiem budżetowym. Dalsze zaś zastrzeżenia, zawarte w rozporządzeniu, a mianowicie wzgląd na interes publiczny i niemożność pokrycia wydatku pomimo wyczerpania wszystkich innych źródeł dochodowych, są tylko naturalną konsekwencją wyjątkowości przepisu art. 21 ust. 2.

Z powyższego wynika, że powołane przepisy nie wykluczają zgóry żadnych kategoryj potrzeb, któreby mogły być uznane za nieodzowne, lecz wymagają one zbadania w każdym poszczególnym wypadku — przy uwzględnieniu stosunków miejscowych — okoliczności, mających wskazywać na to, że dany wydatek wiąże się z „wyjątkowym wypadkiem".

Otóż w sprawie niniejszej gmina m. Lwowa, jak widać z uchwał Rady miejskiej z 26 lutego i 5 marca 1931, umotywowała konieczność wprowadzenia podatku inwestycyjnego nieodzowną potrzebą dokonania w r. 1931/32 rekonstrukcji i kapitalnego remontu jezdni i chodników tak na obszarze dotychczasowego miasta Lwowa, jak i na obszarze gmin, przyłączonych do gminy m. Lwowa rozporządzeniem Rady Ministrów z 11 kwietnia 1930 poz. 286 Dz. Ust., t. j. Kleparowa, Hołoska Małego i innych, jakoteż niemożnością pokrycia odnośnych kosztów pomimo wykorzystania wszystkich źródeł podatkowych.

Uzasadniając wprowadzenie podatku „nieodzowną potrzebą" dokonania szeregu robót inwestycyjnych, gmina miasta powtarza tylko określenie, użyte w rozporządzeniu Ministra Spraw Wewn. z 19 listopada 1926, lecz ani w uchwale ani w zaskarżonem orzeczeniu nie ustalono, jakie niepowszednie wydarzenie wywołało wogóle nieodzowność potrzeby dokonania projektowanych robót, a w szczególności dokonania ich w roku gospodarczym 1931/32 i pokrycia ich kosztów z podatku inwestycyjnego.

Wprawdzie gmina powołuje się również na przyłączenie do obszaru miasta Lwowa szeregu gmin sąsiednich, która to okoliczność istotnie może być uznana za wydarzenie, podpadające — zgodnie z powyższą wykładnią — w myśl przepisu art. 21 ustawy, względnie rozporządzenia z 19 listopada 1926, pod pojęcie „nieodzownej potrzeby", lecz okoliczność ta oczywiście może powodować konieczność dokonania i pokrycia z funduszu „inwestycyjnego" takich tylko robót, które wiążą się ściśle z faktem przyłączenia tych gmin.

Lecz akta administracyjne nie zawierają danych lub ustaleń, jakie projektowane roboty i w jakich rozmiarach są wywołane okolicznością rozszerzenia granic m. Lwowa.

2) Skarżący w odwołaniu podnieśli również zarzut, powtórzony następnie w skardze, że przed wprowadzeniem podatku inwestycyjnego gmina nie wyczerpała wszystkich źródeł dochodowych; skarżący jednak zarzutu tego niczem nie uzasadnili, a nawet rzekomo niewyzyskanego źródła dochodu nie wskazali. Natomiast władza pozwana w zaskarżonem orzeczeniu powołała się na uchwały Rady miejskiej z 26 lutego i 5 marca 1931, w których stwierdzono wyczer-

panie wszystkich źródeł dochodowych gminy. W tym stanie rzeczy temu zarzutowi brak należytego uzasadnienia.

3) Również dalszy wywód skargi o tem, że podatek inwestycyjny winien być ustanowiony w jednakowej stawce w stosunku do wszystkich podatków dopuszczonych ustawą z 11 sierpnia 1923, nie jest trafny.

Wywód ten opierają skarżący na treści § 14 rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych z 18 marca 1924, który istotnie zawierał tego rodzaju przepis. Lecz przepis ten, nie wypływający zresztą z osnowy art. 21 ust. 2 ustawy z 11 sierpnia 1923, nie obowiązywał, jak to już wyżej powiedziano, w czasie miarodajnym w swem pierwotnem brzmieniu, gdyż został zastąpiony późniejszem rozporządzeniem Ministra Spraw Wewn. z 19 listopada 1926. W nowej zaś redakcji § 14 nie zawiera postanowienia ani o konieczności ustanowienia podatku w stosunku do w s z y s t k i c h podatków, dopuszczonych ustawą z 11 sierpnia 1923, ani o konieczności stosowania jednakowej stawki, lecz, odrzucając te zasady, zawiera tylko ogólnikowe postanowienie, że podatek inwestycyjny powinien być ustanowiony w formie dodatków do poszczególnych podatków. Takie zarządzenie rozporządzenia wypływa zresztą z samej natury inwestycyj; skoro korzyści, z nich osiągane, mogą płynąć w różnym stopniu w odniesieniu do poszczególnych kategoryj mieszkańców i podatników, to już ten wzgląd dostatecznie uzasadnia różniczkowanie obciążenia podatkiem inwestycyjnym, zwłaszcza o ile chodzi o poszczególne kategorje podatników. Ponadto także ogólne zasady gospodarczo-finansowe przemawiają za taką wykładnią, albowiem wydatki inwestycyjne, jako wydatki na pokrycie potrzeb nadzwyczajnych o charakterze trwałym, są zasadniczo pokrywane ze źródeł nadzwyczajnych o podobnym charakterze gospodarczym, czyli z pożyczek. Obsługa zaś pożyczek, o ile chodzi o ich amortyzację i oprocentowanie, wywołuje wydatki bieżące w budżetach rocznych, lecz z tego nie wynika, by zapotrzebowanie pokrycia miało być rozkładane na wszystkich podatników powszechnie i równomiernie.

4) Wreszcie, za chybiony należało uznać zarzut skargi, że stawka podatku inwestycyjnego, jako zbyt wygórowana, powoduje prawnie niedopuszczalne obciążenie nieruchomości miejskiej, przekraczające 100% obciążenia na rzecz Skarbu Państwa. Zastosowana bowiem przez władze wymiarowe stawka w wysokości 50% kwoty, przypadającej na rzecz miasta tytułem 75% dodatku komunalnego do państwowego podatku od nieruchomości, znajduje swe prawne uzasadnienie w ust. 2 § 2 statutu o podatku inwestycyjnym, jakoteż w przepisie art. 21 ust. 2 ustawy z 11 sierpnia 1923, który przyjętą

50%-ową normę uznaje za dopuszczalną. Okoliczność zaś, że przy zastosowaniu stawki podatku inwestycyjnego w przyjętej wysokości ogólne obciążenie realności miejskich podatkami komunalnemi przekroczy 100% wymiaru na rzecz Skarbu Państwa, nie czyni również wymiaru podatku inwestycyjnego nielegalnym, ponieważ brak jest przepisu prawnego, któryby wogóle w stosunku do budynków, położonych na obszarze gmin miejskich, zawierał tego rodzaju ograniczenia, a skarżący też przepisów takich nie wskazali.

W konkluzji wszystkich powyższych rozważań NTA jedynie uznał, że w zaskarżonych orzeczeniach brak jest należytego uzasadnienia, stwierdzającego, że zachodzi wyjątkowy wypadek, uzasadniający konieczność wprowadzenia przez gminę m. Lwowa na r. 1931/32 podatku inwestycyjnego. Dopatrując się w tem uchybieniu wadliwości postępowania, połączonej ze szkodą dla skarżących, NTA na podstawie art. 84 p. 3 rozporządzenia z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. uchylił zaskarżone orzeczenia.

717.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek wyrównawczy — podstawa obliczenia dla gruntów państwowych.

100% podwyżkę państwowego podatku gruntowego, przewidzianą w rozporządzeniu Prezydenta Rzplitej z 12 kwietnia 1924 poz. 339 Dz. Ust., wlicza się do podstawy obliczenia „idealnego podatku gruntowego” w celu ustalenia samorządowego podatku wyrównawczego w myśl art. 5 i 6 ustawy z 20 marca 1931 poz. 172 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 24 kwietnia 1934 l. rej. 5852/32 w sprawie Dyrekcji Lasów Państw. w Siedlcach przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Augustowie w przedmiocie wymiaru podatku wyrównawczego dla gminy Bargłów.

Spór między Dyrekcją Lasów Państw. w Siedlcach a Wydziałem Powiatowym powiatowego związku samorządowego augustowskiego toczy się o wykładnię przepisów § 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 12 kwietnia 1924 o podwyższeniu państwowych podatków gruntowych poz. 339 Dz. Ust. w związku z przepisem art. 5 ustawy z 20 marca 1931 o samoistnym podatku wyrównawczym dla gmin wiejskich poz. 172 Dz. Ust.

Skarżąca wnioskuje z tych przepisów, że w odniesieniu do gruntów państwowych, które nie podlegają państwowemu podatkowi gruntowemu, gmina wiejska Bargłów, należąca do województwa biało-

stockiego, nie miała podstawy prawnej do przyjęcia za podstawę obliczenia podatku wyrównawczego na r. 1931/1932, należnego od gruntów pozostających w zarządzie nadleśnictwa Białobrzegi, także 100% podwyżki podatku gruntowego, wprowadzonej pow. rozporządzeniem Prezydenta.

NTA nie uznał zarzutów skarżącej za uzasadnione, a natomiast uznał zaskarżone orzeczenie za legalne.

Wywody skargi, w której powtarza się zarzuty odwołania, chybiają celu, ponieważ nie uwzględniają najistotniejszego dla rozstrzygnięcia sporu przepisu art. 6 ustawy o podatku wyrównawczym, według którego podstawę wymiaru podatku wyrównawczego od gruntów państwowych m. i. w województwach centralnych (do których zalicza ona województwo białostockie) stanowi idealny zasadniczy podatek gruntowy, a przez tenże należy, stosownie do wyjaśnienia samej ustawy, rozumieć taki podatek, jakiby „te grunty państwowe opłacały", gdyby były gruntami prywatnemi.

Otóż podstawę wymiarową dla gruntów prywatnych określa zupełnie jasno i ściśle powołany przez samą skarżącą art. 5, który głosi, że „ogólna suma podatku wyrównawczego podlega w każdej gminie podziałowi pomiędzy poszczególnych płatników w stosunku do przypadających ...podatków ..., przyczem za podstawę wymiaru tegoż podatku (t. j. podatku wyrównawczego) przyjmuje się: w stosunku do płatników państwowego podatku gruntowego — należny od nich zasadniczy podatek gruntowy..., t. j. państwowy podatek gruntowy, obliczany bez oddzielnego dodatku, przewidzianego w art. 2 ustawy z dnia 15 czerwca 1923 r. (Dz. U. R. P. Nr. 65, poz. 505), ...jednak z uwzględnieniem podwyżki, wprowadzonej rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z dnia 12 kwietnia 1924 r. (Dz. U. R. P. Nr. 33, poz. 339)".

Skoro ta ustawa dla swoich celów wyraźnie zarządza obliczanie podatku wyrównawczego, który zresztą nie jest skonstruowany jako dodatek na rzecz samorządu do państwowego podatku, lecz stanowi podatek samorządowy samoistny, na podstawie szerszej, aniżeli przewidziana w art. 1 ustawy z 15 czerwca 1923 poz. 505 Dz. Ust., a w szczególności na podstawie obejmującej także ową sporną 100%-ową podwyżkę podatku gruntowego, to nawet jeśliby rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 12 kwietnia 1924 poz. 339 tę podwyżkę wyraźnie wykluczono jako podstawę obliczeniową samorządowych podatków, obciążających grunty, zakaz taki nie byłby już skuteczny w odniesieniu do samorządowego podatku wyrównawczego z uwagi na odmienny przepis szczególny tej późniejszej ustawy.

Zresztą przepis § 2 wspomnianego rozporządzenia wyraźnie ogranicza swoją skuteczność do dziedziny „dodatków na rzecz związków samorządnych, w myśl art. 14 ustawy z dnia 15 czerwca 1923 r. (Dz. U. R. P. Nr. 65, poz. 505)".

Z uwagi na powyższy stan prawny NTA uznał skargę za nieuzasadnioną.

718.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Dodatki do państwowego podatku dochodowego — od uposażeń urzędników Państw. Banku Rolnego (b. zab. pr.).

Uposażenia urzędników Państw. Banku Rolnego nie są wolne na zasadzie ustawy z 17 marca 1931 poz. 192 Dz. Ust. od komunalnego dodatku do państwowego podatku dochodowego, pobieranego w b. dzielnicy pruskiej i w górnośląskiej części województwa śląskiego na zasadzie art. 24 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 15 maja 1934 l. rej. 8947/32—8950/32 w sprawie sporno-administracyjnej Stefana Adamskiego i innych przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Kępnie w przedmiocie wymiaru komunalnego dodatku do państwowego podatku dochodowego od uposażeń.

...Jeśli chodzi o sporną w niniejszych sprawach kwestję, czy fundusze Państw. Banku Rolnego, z których płatni są powodowie jako jego urzędnicy, są funduszami Państwa w rozumieniu art. 1 ustawy z 17 marca 1931 poz. 192 Dz. Ust., to poza niespornym faktem, że instytucja ta posiada odrębną osobowość prawną (art. 2 ustawy z r. 1921 poz. 609/31 Dz. Ust.), decydującem jest, czy instytucja ta wyposażona została pod względem majątkowym, gospodarczym i organizacyjnym w taką miarę samodzielności, że fundusze jej traktować należy jako odrębne od funduszów Państwa.

Otóż § 4 statutu bankowego (poz. 610/31 Dz. Ust.) głosi, że fundusze własne Państw. Banku Rolnego stanowią: 1) kapitał zakładowy w wysokości 130 miljonów złotych, jako bezprocentowa niewycofalna dotacja Skarbu Państwa...; 2) ogólny fundusz rezerwowy oraz rezerwy specjalne, które Bank obowiązany jest tworzyć na mocy tego statutu i 3) inne fundusze, które Bank utworzy w związku z wykonaniem swych zadań.

Już z tego przepisu wynika, że fundusze, o których w nim mowa, są własnością Państw. Banku Rolnego w przeciwieństwie np. do

funduszów, powierzonych mu na podstawie § 3 p. 6 statutu przez organa Rządu, czemu bynajmniej na przeszkodzie nie stoi okoliczność, że kapitał zakładowy Banku powstał z wspomnianej wyżej jednorazowej dotacji Skarbu Państwa, gdyż dotacja ta, jako niewycofalna (art. 4 ustawy z r. 1921), przestała z chwilą wpłacenia jej na rzecz Banku przez Skarb Państwa być funduszem państwowym, a stała się własnym funduszem Państw. Banku Rolnego.

Gdy się ponadto zważy, że operacje, prowadzone przez Państw. Bank Rolny w myśl przepisów rozdz. II statutu, prowadzone są — jak to świadczy nagłówek tego rozdziału — na własny rachunek Banku, że Państw. Bank Rolny posiada własne, odrębne od władz państwowych, organa zarządzające (art. 19—24 ustawy), a podlega jedynie nadzorowi władz państwowych (§§ 68 i 87 statutu), że tak prezes Banku, jak i członkowie Dyrekcji nie mogą zajmować równocześnie płatnego stanowiska państwowego (art. 21 ustawy i § 78 ust. ost. statutu), że wreszcie z przepisów ustawy i statutu nie wynika nawet pośrednio, by w razie likwidacji Banku majątek jego miał przejść na Skarb Państwa należy dojść do przekonania, że Państw. Bank Rolny jest wprawdzie instytucją państwową i zawdzięcza swe powstanie udotowaniu go przez Skarb Państwa, wreszcie, że podlega nadzorowi i kontroli organów rządowych, pod względem jednak majątkowym, gospodarczym i organizacyjnym został tak dalece uniezależniony od Skarbu Państwa i organów tym Skarbem zarządzających, że fundusze jego nie mogą być uważane za fundusze Państwa w ogólnie i zwyczajnie używanem pojęciu tego określenia. Podobnie bowiem, jak nie można utożsamiać funduszów banku prywatnego, posiadającego własną osobowość prawną, z funduszami jego założycieli lub właścicieli, nie można też identyfikować funduszów Państw. Banku Rolnego z funduszami Państwa.

Zresztą zasadniczą cechą własności wszelkiej, a więc i własności pewnych funduszów, jest prawo właściciela do dysponowania danym przedmiotem, oczywiście w granicach obowiązujących ustaw, a powodowie nawet nie twierdzą, by jakikolwiek organ władzy wykonawczej Państwa (np. Minister Skarbu) mógł na rzecz Skarbu Państwa dysponować bezpośrednio funduszami własnemi Państw. Banku Rolnego. Przeciwnie z § 64 statutu wynika, że tego rodzaju prawo dyspozycji służy organom Rządu tylko odnośnie do funduszów powierzonych Bankowi przez odnośne władze za wiedzą Ministra Reform Roln. Chybione jest też powoływanie się na § 67 p. 3 statutu w brzmieniu nadanem mu rozporządzeniem Ministra Reform Roln. i Ministra Rolnictwa z 12 kwietnia 1932 poz. 380 Dz. Ust., przepis ten bowiem, zobowiązujący Bank do przeznaczania pewnej części

czystego zysku bilansowego na zasilenie funduszu obrotowego reformy rolnej, utworzonego ustawą z 9 marca 1932 poz. 236 Dz. Ust., przemawia raczej właśnie za odrębnością funduszów Banku od funduszów Państwa wogóle, a wspomnianego funduszu w szczególności.

W świetle powyższych rozważań dla charakteru funduszów Państw. Banku Rolnego i ich odrębności od funduszów Państwa nie mają też istotnego znaczenia dalsze podniesione w pismach rewizyjnych okoliczności, a mianowicie, że Państw. Bank Rolny ma prawo posługiwania się pieczęcią z godłem państwowem, że pod względem zastępstwa prawnego korzysta z wszelkich uprawnień i przywilejów, zastrzeżonych dla instytucyj państwowych w postępowaniu sądowem i administracyjnem, że władze i organa Banku mianuje Prezydent Rzplitej względnie Minister Skarbu, że Bank służy celom reformy rolnej i t. p. Wszystkie te okoliczności charakteryzują bowiem Państw. Bank Rolny jedynie jako instytucję państwową, nie mają jednak decydującego znaczenia, gdy chodzi o miarodajną dla niniejszej sprawy kwestję odrębności prawnej, majątkowej, gospodarczej i organizacyjnej tej instytucji od Skarbu Państwa.

Twierdzenie, że skoro według ustawy o wykonaniu reformy rolnej parcelację wykonuje się przez podległe Ministrowi Rolnictwa i Reform Roln. urzędy ziemskie (obecnie zresztą już zniesione) i Państw. Bank Rolny, to Bank ten jest organem państwowym, nie wytrzymuje krytyki choćby dlatego, że Państwo szereg swych zadań realizuje nie przez własne swe organa, lecz np. przez organa samorządu terytorjalnego, co jednak nie nadaje tym organom jeszcze charakteru organów państwowych, a ich funduszom charakteru funduszów Państwa.

Skoro więc niesporne jest, że powodowie, jako urzędnicy Państw. Banku Rolnego, uposażenie swe pobierają z funduszów tego Banku, a fundusze te w myśl powyższych wywodów, idących naogół po linji rozumowania Sądu a quo, nie są funduszami Państwa, należało uznać, że Sąd I instancji słusznie orzekł, iż powodom nie przysługuje na zasadzie cytowanej już ustawy z r. 1931 zwolnienie od komunalnych dodatków do podatku dochodowego, pobieranych przez pozwany związek komunalny na zasadzie art. 24 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

Z tych powodów należało rewizje oddalić.

719.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłata kancelaryjna od wspólnego podania kilku osób.

Żądanie zaniechania egzekucji administracyjnej o zaległe komorne, wyrażone we wspólnem podaniu osób, zajmujących oddzielne

lokale, na zasadzie oddzielnych, choćby co do treści podobnych, umów najmu, nie opiera się na „tych samych tytułach prawnych" w rozumieniu § 5 zdanie drugie statutu opłat kancelaryjnych gminy m. st. Warszawy (uchwała Rady Miejskiej z 29 marca 1928 Nr. 909). (Teza).

Wyrok NTA z 14 grudnia 1933 l. rej. 1757/30 w sprawie Michała Jakóbczyka i innych przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie opłat kancelaryjnych.

Adwokat B. wniósł do Magistratu m. st. Warszawy podanie w imieniu osób, prowadzących handel w kramach „Wielopole", w którem domagał się uchylenia zarządzenia Wydziału Finansowo-Podatkowego Magistratu o poszukiwaniu należności z tytułu najmu pomieszczeń handlowych, kramów i straganów w kramach „Wielopole" w drodze egzekucji administracyjnej. Od podania tego uiszczono pojedyńczą opłatę kancelaryjną na rzecz miasta. Przeciw wezwaniu Magistratu do uzupełnienia opłaty od powyższego podania do wysokości, odpowiadającej ilości petentów, wniósł ich pełnomocnik odwołanie, twierdząc, że podanie ma jedną podstawę i jedno petitum, że przeto żądanie Magistratu uzupełnienia opłaty nie jest uzasadnione. Ministerstwo Spraw Wewn. decyzją z 21 grudnia 1929 odwołania nie uwzględniło. Decyzję tę zaskarżył Michał Jakóbczyk i inni handlujący w kramach „Wielopole" do NTA, domagając się jej uchylenia.

NTA rozważył, co następuje:

Opłaty kancelaryjne od podań, wnoszonych do Magistratu m. st. Warszawy, pobierane są na zasadzie statutu, uchwalonego przez Radę Miejską 29 marca 1928 Nr. 909 na podstawie art. 27 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust. W § 5 tegoż statutu mieści się następujące postanowienie: Podanie, wniesione przez jedną osobę, choćby dotyczyło dwu lub więcej przedmiotów, podlega jednokrotnej opłacie według stopy najwyższej. Podanie, wniesione przez dwie lub więcej osób, podlega opłacie jednokrotnej wtedy tylko, gdy pochodzi od współwłaścicieli i dotyczy ich majątku wspólnego lub jeżeli wyrażone w podaniu żądanie opiera się na tych samych tytułach prawnych.

Skarżący w podaniu, od którego uiścili opłatę pojedyńczą, twierdzili, że pomiędzy nimi a gminą m. st. Warszawy istnieje stosunek najmu, względnie podnajmu, że na zasadzie tegoż stosunku o charakterze prywatno-prawnym egzekucja administracyjna nie może być prowadzona, i na tej zasadzie domagali się uchylenia zarządzenia Wydziału Finansowo-Podatkowego o dochodzeniu należności gminy w drodze egzekucji administracyjnej. Tytuł zatem, na którym opierały się prośby, względnie żądania skarżących, stanowiły umowy najmu, które z natury rzeczy istnieć musiały pomiędzy każdym ze skarżących a gmi-

ną m. st. Warszawy. W tym stanie rzeczy o zastosowaniu w rozpoznawanej sprawie tego postanowienia statutu, które głosi, że podanie, wniesione przez dwie lub więcej osób, podlega opłacie jednokrotnej, jeśli żądanie opiera się na tych samych tytułach prawnych, nie może być oczywiście mowy, w danym bowiem wypadku żądanie skarżących opierało się tylko na takich samych, a nie na tych samych tytułach prawnych, jak tego wymaga przytoczony przepis statutu. Jeśli skarga dowodzi, że w spornem podaniu nie chodziło o zaskarżenie odrębnych czynności administracyjnych Magistratu, dotyczących indywidualnie poszczególnych petentów, lecz chodziło o pewien tryb postępowania, niezgodny z wymogami prawa, to zaznaczyć należy, że ów tryb postępowania ujawnił się nie inaczej, jak przez czynność względnie zarządzenie władzy, w danym więc wypadku przedmiot zaskarżenia stanowiły w rzeczywistości zarządzenia Magistratu, wydane w odniesieniu do każdego ze skarżących z osobna, mające na celu ściągnięcie należności gminy w drodze egzekucji.

Gdy tedy przytoczony wyżej przepis § 5 statutu opłat kancelaryjnych nie może mieć w rozpoznawanej sprawie zastosowania, przeto należało skargę oddalić, jako nieuzasadnioną.

Powołany wyżej § 5 „statutu opłat kancelaryjnych" (Dziennik Zarządu m. st. Warszawy z 1928 r. Nr 60) jest równobrzmiący z art. 148 u.o.s. Wyrok powyższy posłuży więc również do interpretacji pow. art. 148. Nadto stanowi on dalszy materjał w kwestji interpretacji art. 111 u.o.s., tyczącego się opłaty stemplowej od pełnomocnictwa, która to kwestja została omówiona w glosie OPA 612/34.

Achilles Rosenkranz

720.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Aplikanci sądowi — obowiązek ubezpieczenia z tytułu ubocznych zajęć zarobkowych.

Bezpłatni aplikanci sądowi podlegają obowiązkowi ubezpieczenia w Z.U.P.U. z tytułu ubocznych zajęć zarobkowych, o ile zajęcia te uzasadniają obowiązek ubezpieczenia w myśl art. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 13 marca 1934 l. rej. 4489/32 w sprawie Stanisława Szonerta w Warszawie przeciw Ministerstwu Pracy i O. S. w przedmiocie obowiązku ubezpieczenia jako pracownika umysłowego.

Decyzją z 18 lutego 1932 Ministerstwo Pracy i O. S. oddaliło odwołanie aplikanta sądowego Stanisława Szonerta od orzeczenia Komisarjatu Rządu m. st. Warszawy z 19 lutego 1930, zatwierdzające-

go orzeczenie Zakładu Ubezpieczeń Pracowników Umysłowych w Warszawie z 25 września 1928, którem uznano Szonerta z tytułu zatrudnienia go w firmie „Zakłady Solvay w Polsce" za podlegającego obowiązkowi ubezpieczenia na zasadzie art. 3 p. 6 i art. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 o ubezpieczeniu pracowników umysłowych poz. 911 Dz. Ust.

W skardze do NTA wnosi Szonert o uchylenie wymienionej decyzji z powodu obrazy art. 5 p. 4 pow. rozporządzenia o ubezpieczeniu pracowników umysłowych, wywodząc, że jako aplikant sądowy nie podlega wogóle obowiązkowi ubezpieczenia.

NTA rozważył, co następuje:

Skarżący nie kwestjonuje ani faktu ani rodzaju swego zatrudnienia w wymienionej wyżej firmie. Sporna więc jest w danym wypadku jedynie kwestja, czy skarżący, pomimo że był aplikantem sądowym, podlegał obowiązkowi ubezpieczenia w Z. U. P. U. z tytułu równoczesnego zajęcia we wspomnianej firmie.

Jak wynika z postanowień art. 2 i 3 pow. rozporządzenia o ubezpieczeniu pracowników umysłowych, obowiązkowi ubezpieczenia podlegają zasadniczo wszyscy, odpowiadający określonym w tych artykułach warunkom, pracownicy umysłowi z tytułu zatrudnienia ich u innych osób fizycznych bądź prawnych zarówno prawa prywatnego, jak i publicznego. Od tej ogólnej zasady wszakże cyt. rozporządzenie czyni pewne wyjątki w art. 5 i 6, zwalniając w szczególności w p. 5 art. 4 od obowiązku ubezpieczenia mianowanych na stałe (etatowych) funkcjonarjuszów państwowych oraz praktykantów względnie aplikantów. W postanowieniu tem, o ile ono dotyczy aplikantów, ma prawodawca na myśli aplikantów sądowych, gdyż zwolnienie aplikantów adwokackich jest uregulowane osobno w art. 6 p. 2. Z brzmienia przytoczonego wyżej postanowienia art. 5 p. 4 nie można powziąć, czy prawodawca chciał zwolnić od obowiązku ubezpieczenia aplikantów sądowych wogóle, a zatem także z tytułu zatrudnień innych, wykonywanych obok aplikacji i uzasadniających obowiązek ubezpieczenia na zasadzie art. 2 — 4, czy też tylko w odniesieniu do aplikacji.

Wyjaśnienia w tym względzie dostarcza jednak p. 3 art. 5 cyt. rozporządzenia, który głosi, że obowiązkowi ubezpieczenia nie podlegają osoby, których czynności, uzasadniające obowiązek ubezpieczenia, stanowią zajęcie uboczne, przynoszące dochód niższy niż inne stałe czynności zarobkowe, nieuzasadniające obowiązku ubezpieczenia. W przepisie tym, jak to z niego wynika, prawodawca unormował sytuację, w której jedna i ta sama osoba ma dwa zajęcia połączone ze stałemi czynnościami, mianowicie: jedno główne, nie uzasadniające obowiązku ubezpieczenia, i drugie uboczne, obowiązek ten uzasad-

niające, i postanowił, że w tym razie dana osoba także i z tytułu powyższego zajęcia ubocznego obowiązkowi ubezpieczenia nie podlega, jeżeli zajęcie to przynosi dochód niższy od dochodu z zajęcia głównego. Aplikacja sądowa, jak to wynika z art. 5 p. 4, obowiązku ubezpieczenia nie uzasadnia. W następstwie tych rozważań uznać należy, że w wypadku, w którym aplikacja sądowa jest zajęciem głównem, a dana osoba wykonywa równocześnie zajęcie uboczne, uzasadniające obowiązek ubezpieczenia, osoba ta z tytułu zajęcia ubocznego będzie podlegała obowiązkowi ubezpieczenia, jeżeli zajęcie to przynosi dochód wyższy od dochodu z aplikacji. A ponieważ aplikacja sądowa jako taka jest oczywiście zajęciem głównem aplikanta sądowego, czego zresztą strony nie kwestjonowały i nie kwestjonują, a nadto jest poza sporem, że skarżący był bezpłatnym aplikantem sądowym, zaś za pracę w „Zakładach Solvay" pobierał wynagrodzenie, nie mógł NTA dopatrzeć się w zaskarżonem orzeczeniu obrazy art. 5 p. 4 cyt. rozporządzenia i skargę oddalił, jako nieuzasadnioną.

721.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Unieważnienie zgłoszenia do ubezpieczenia, jako uskutecznionego po zaistnieniu niezdolności do wykonywania zawodu.

Unieważnienie w myśl art. 112 ust. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 o ubezpieczeniu pracowników umysłowych poz. 911 Dz. Ust. zgłoszenia do ubezpieczenia pracownika umysłowego z powodu, że zostało ono uskutecznione już po zaistnieniu niezdolności ubezpieczonego do wykonywania zawodu, winno być oparte na stwierdzeniu lekarskiem, że zdolność ubezpieczonego do wykonywania jego zawodu w chwili uskutecznienia zgłoszenia była obniżona poniżej normy procentowej, określonej ust. 2 art. 22 wymienionego rozporządzenia. (Teza).

Wyrok NTA z 8 maja 1934 l. rej. 1650/33 w sprawie Zakładu Ubezpieczeń Pracowników Umysłowych w Warszawie przeciw Ministerstwu Opieki Społ. w przedmiocie zgłoszenia do ubezpieczenia Stefana K.

Orzeczeniem z 22 września 1931 Z. U. P. U. w Warszawie unieważnił na zasadzie art. 112 ust. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. zgłoszenie do ubezpieczenia zatrudnionego w charakterze rządcy w majątku Zofji Zawadzkiej „Jadów", a następnie w majątkach Pimonowych . . . Stefana K., zmarłego 12 kwietnia 1931, uznając, że zgłoszenie Stefana K. do ubezpieczenia

w dniu 14 marca 1931 zostało uskutecznione po zajściu okoliczności, uprawniających do świadczeń emerytalnych (niezdolność do wykonywania zawodu). Z załączonych do akt w odpisie 1) zaświadczenia Dr. S. z 30 maja 1931 i 2) opinji lekarza Zakładu Dr. F. z 12 września 1931, na których oparto przytoczone wyżej orzeczenie Z. U. P. U., wynika, że Stefan K. leczył się od lipca 1930 u Dr. S., który stwierdził u niego wadę serca oraz sklerozę naczyń, zaznaczając, że „choroba była zaawansowana i stan był beznadziejny", na podstawie czego lekarz zakładowy Dr. F., uważając, że wymieniona choroba „ma w istocie swojej tendencję do progresji", orzekł, że Stefan K. w dniu 14 marca 1931 nie był zdolny do pracy i wykonywania zawodu.

Na skutek wniesionego przez wdowę po zmarłym odwołania, Wileński Urząd Wojewódzki, opierają się na: 1) zaświadczeniu Dr. S. z 20 kwietnia 1932, 2) świadectwie Feliksa Zawadzkiego z 31 marca 1931 i 3) pismach Zarządu Dóbr Pimonowych w Wilnie z 15 października 1931 i z 21 maja 1931, stwierdzających, że Stefan K. pracował w swoim zawodzie aż do chwili śmierci nagłej, orzeczeniem z 3 sierpnia 1932 zmienił przytoczone wyżej orzeczenie Z. U. P. U., uznając, że zgłoszenie Stefana K. do ubezpieczenia, uskutecznione w dniu 14 marca 1931, jest ważne.

Wniesionego od tego orzeczenia przez Z. U. P. U. odwołania Ministerstwo Opieki Społ. nie uwzględniło i orzeczeniem z 30 listopada 1932 zatwierdziło orzeczenie Wileńskiego Urzędu Wojewódzkiego, podając w uzasadnieniu swego orzeczenia, że w myśl art. 5, art. 22 ust. 2 i 3 powołanego wyżej rozporządzenia o ubezpieczeniu pracowników umysłowych dla uznania pracownika za niepodlegającego obowiązkowi ubezpieczenia z powodu niezdolności do wykonywania swego zawodu winna być ustalona niezdolność do pracy zawodowej powyżej 50% normalnej zdolności w danym zawodzie, przyczem ustalenie to powinno polegać na orzeczeniu lekarskiem, stwierdzającem istnienie takiej niezdolności w wymienionym stopniu, czego zaświadczenia lekarskie, na których się opiera Z. U. P. U., nie zawierają, a z akt wynika natomiast, że ś. p. Stefan K. aż do ostatniej chwili pełnienia przezeń obowiązków rządcy zdolności do pracy zawodowej nie utracił.

Orzeczenie Ministerstwa Opieki Społ. zaskarżył Z. U. P. U. do NTA, który rozważył, co następuje:

Skarżący zarzuca, że zaskarżone orzeczenie opiera się na nieuzasadnionej przesłance, iż stwierdzenie niezdolności do wykonywania zawodu winno być dokonane wyłącznie przez tego lekarza, który przeprowadzał badanie lekarskie ubezpieczonego, a więc z reguły przez lekarza zaufania strony, co jest sprzeczne z przysługującym

Z. U. P. U. w myśl art. 124 powołanego wyżej rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o ubezpieczeniu pracowników umysłowych i § 26 rozp. wykon. Ministra Pracy i O. S. z 22 grudnia 1927 poz. 1016 Dz. Ust. prawem przeprowadzenia dodatkowych dochodzeń lekarskich w wypadkach, gdy uzna to za stosowne.

Zarzut ten jest nieuzasadniony i opiera się na błędnem zrozumieniu odnośnej części uzasadnienia zaskarżonego orzeczenia, którą skarżący nieściśle w skardze przytoczył. Jak wynika bowiem z podanego wyżej streszczenia motywów zaskarżonego orzeczenia, władza wcale nie twierdzi, aby niezdolność do wykonywania zawodu miała być ustalona wyłącznie przez lekarza, cieszącego się zaufaniem ubezpieczonego, i aby Z. U. P. U. nie miał prawa sprawdzenia opinij lekarskich, wydanych przez lekarzy pozazakładowych, lecz wypowiada jedynie pogląd, że dla uznania danego pracownika za niepodlegającego obowiązkowi ubezpieczenia z powodu niezdolności do wykonywania zawodu, i w konsekwencji dla unieważnienia z tegoż powodu zgłoszonego już ubezpieczenia, należy w każdym poszczególnym wypadku udowodnić istnienie niezdolności do wykonywania zawodu w dacie zgłoszenia do ubezpieczenia w stopniu oznaczonym art. 22 ust. 2 pow. rozporządzenia o ubezpieczeniu pracowników umysłowych. Zapatrywanie to jest trafne i znajduje całkowite oparcie w powołanych w zaskarżonem orzeczeniu przepisach art. 5 ust. 1 p. 1 i art. 22 ust. 2 wymienionego rozporządzenia tudzież w art. 112 ust. 2 tegoż rozporządzenia. Według ostatniego bowiem z powołanych przepisów nieważne są zgłoszenia, uskutecznione po zajściu okoliczności, uprawniających do świadczeń emerytalnych, za jakie m. i. uważa się w szczególności niezdolność do wykonywania zawodu. Za niezdolnego zaś do wykonywania swego zawodu w rozumieniu powyższych przepisów uznaje się, w myśl art. 22 ust. 2 pow. rozporządzenia, takiego pracownika, którego zdolność do wykonywania zawodu wskutek ułomności cielesnej lub umysłowej, względnie wskutek upadku sił fizycznych lub umysłowych obniżyła się poniżej 50% zdolności osób zdrowych fizycznie i umysłowo o podobnem uzdolnieniu zawodowem. Wobec powyższego Z. U. P. U., unieważniając w danym wypadku zgłoszenie do ubezpieczenia ś. p. Stefana K. z tego powodu, że wymieniony w chwili zgłoszenia już nie był zdolny do wykonywania swego zawodu, obowiązany był dokładnie ustalić w drodze ekspertyzy lekarskiej, że stan zdrowia Stefana K. w dacie zgłoszenia go do ubezpieczenia wpływał na obniżenie jego zdolności do wykonywania zawodu rządcy majątku poniżej granicy przewidzianej w art. 22 (50%). Tych okoliczności wszakże, jak wykazują akta sprawy, Z. U. P. U. nie ustalił, ponieważ ani świadectwo Dr. S. z 30 maja 1931 ani opinja lekarza za-

kładowego Dr. F. z 12 września 1931, na których wyłącznie Z. U. P. U. oparł swoją decyzję z 22 września 1931, wymienionych wyżej danych nie zawierają. W szczególności opinja Dr. F. zawiera tylko ogólnikowe przypuszczenie, że K. w dniu 14 marca 1931 nie był zdolny do pracy i wykonywania swego zawodu, bez dokładniejszego określenia stopnia tej niezdolności. Natomiast inne dowody załączone do akt, a mianowicie zaświadczenie Dr. S. z 20 kwietnia 1932 tudzież świadectwa pracodawców ś. p. K.: Feliksa Zawadzkiego z 31 marca 1931 i P. Pimonowa z 15 października 1931 i 21 maja 1932 stwierdzają kategorycznie, że ś. p. K. pomimo stwierdzonej u niego chronicznej wady serca pracował zupełnie normalnie aż do dnia swojej śmierci i że wyniki jego pracy zawodowej były jak najlepsze. Wobec powyższego upada również jako nieuzasadniony następny zarzut skargi co do pominięcia przez władzę pozwaną danych lekarskich sprawy i oparcia zaskarżonego orzeczenia na luźnych domniemaniach, wysnutych z faktu, że zmarły niecały miesiąc po zgłoszeniu do ubezpieczenia pozostawał w zatrudnieniu, ponieważ władza pozwana, dla braku w załączonych świadectwach lekarskich wymaganych ustawą danych, ustalających niezdolność ś. p. K. do wykonywania jego zawodu, nie mogła się oprzeć wyłącznie na tych świadectwach, i, jak wykazują motywy zaskarżonego orzeczenia, rozważyła te dokumenty łącznie z innemi świadectwami, o których wyżej mowa, poddając w ten sposób krytycznej ocenie całokształt materjału dowodowego w danej sprawie zebranego.

Co się zaś tyczy samej oceny poszczególnych dowodów pod względem merytorycznym, to motywy zaskarżonego orzeczenia ani akta sprawy nie wykazują, aby ocena ta w danym wypadku wykraczała poza zakreślone jej prawem granice lub aby zawierała sprzeczności czy też była niezgodna ze stanem faktycznym, w aktach sprawy uwidocznionym.

Kierując się powyższemi rozważaniami, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

722.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Obowiązek ubezpieczenia — granica wieku.

Przepis ust. 1 art. 161 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 o ubezpieczeniu pracowników umysłowych poz. 911 Dz. Ust. nie ma zastosowania do tych pracowników umysłowych, którzy zatrudnienie, uzasadniające obowiązek ubezpieczenia, objęli dopiero po dniu 1 stycznia 1928. (Teza).

Wyrok NTA z 16 marca 1934 l. rej. 8192/32 w sprawie Zakładu Ubezpieczeń Pracowników Umysłowych w Warszawie przeciw Ministerstwu Pracy i O. S. w przedmiocie ubezpieczenia M., pracownika biurowego Magistratu m. Wilna.

...Art. 161 rozporządzenia o ubezpieczeniu pracowników umysłowych w ust. 1 stanowi, że pracownicy umysłowi, którzy w chwili wejścia w życie cyt. rozporządzenia nie podlegaliby obowiązkowi ubezpieczenia w myśl tego rozporządzenia tylko z powodu ukończenia 60 lat życia, podlegają obowiązkowi ubezpieczenia, o ile nie ukończyli jeszcze 65 lat. Przepis ten stanowi wyjątek od ogólnej zasady, wyrażonej w p. 3 ust. 1 art. 2 tegoż rozporządzenia, według której maksymalna granica wieku dla obowiązkowego ubezpieczenia pracowników umysłowych jest 60 lat. Przepis więc art. 161 ust. 1, jako przepis przejściowy i wyjątkowy, nie podlega rozszerzającej wykładni. Z brzmienia zaś jego wynika jasno, że prawodawca miał na myśli osoby, u których tylko moment przekroczenia w chwili wejścia w życie cyt. rozporządzenia 60 lat wieku stanowiłby jedyną przeszkodę dla powstania obowiązku ubezpieczenia, a zatem przyjąć należy, że wymienione osoby poza tym jednym wyjątkiem przekroczenia ustalonej w p. 3 ust. 1 art. 2 granicy wieku muszą odpowiadać pozostałym zasadniczym warunkom, wymienionym w p. 1 ust. 1 tegoż art. 2, t. j. znajdować się w chwili wejścia w życie cyt. rozporządzenia w zatrudnieniu u innych osób fizycznych lub osób prawnych prawa prywatnego lub publicznego na obszarze Rzeczypospolitej. Przemawia za tem szczególnie treść ust. 2 art. 161 tegoż rozporządzenia. Przepis ten bowiem normuje specjalnie zaopatrzenie osób, które nie mogą być objęte obowiązkiem ubezpieczenia na zasadzie ust. 1 art. 161 ze względu na postanowienie art. 2 ust. 1 p. 1 cyt. rozporządzenia, t. j. z powodu braku zatrudnienia oczywiście w chwili wejścia w życie wymienionego rozporządzenia. Z powyższych wywodów wynika zatem, że przepis ust. 1 art. 161 może mieć zastosowanie li tylko do tych pracowników umysłowych, którzy w chwili wejścia w życie wspomnianego rozporządzenia, mając ukończonych 60 lat życia, pozostawali w zatrudnieniu, uzasadniającem obowiązek ubezpieczenia i nie ukończyli jeszcze 65 lat życia. Natomiast powołany przepis nie może mieć zastosowania do tych wszystkich pracowników umysłowych, będących w oznaczonym wieku (60 — 65 lat), którzy w chwili wejścia w życie wyżej wymienionego rozporządzenia w zatrudnieniu, uzasadniającem obowiązek ubezpieczenia, nie pozostawali, a objęli je dopiero po wejściu już w życie tego rozporządzenia....

723.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Pracownicy, ubezpieczeni na zasadzie art. 161 — odprawa z tytułu trwałej niezdolności do wykonywania zawodu.

Pracownikom umysłowym, ubezpieczonym na zasadzie art. 161 ust. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust., nie służy prawo do jednorazowej odprawy, przewidzianej w art. 15 i 30 powyższego rozporządzenia. (Teza).

Wyrok NTA z 5 kwietnia 1934 l. rej. 7422/32 w sprawie G. przeciw Ministerstwu Opieki Społ. w przedmiocie jednorazowej odprawy z Z. U. P. U. z tytułu trwałej niezdolności do wykonywania zawodu.

Z. U. P. U. w Warszawie orzeczeniem z 11 marca 1931 odmówił prośbie G. z 31 grudnia 1930 o przyznanie mu przewidzianej w art. 30 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. jednorazowej odprawy z tytułu trwałej niezdolności do wykonywania zawodu. Urząd Wojewódzki w Brześciu n/B. decyzją z 31 grudnia 1931 nie uwzględnił odwołania G. od powyższego orzeczenia Z. U. P. U., a Ministerstwo Opieki Społ. orzeczeniem z 31 maja 1932, wydanem w załatwieniu dalszego odwołania G., zatwierdziło decyzję Urzędu Wojewódzkiego.

Na to orzeczenie ministerjalne wniósł G. skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

Skarżący pozostawał w dniu wejścia w życie wspomnianego wyżej rozporządzenia, a więc w dniu 1 stycznia 1928, w zatrudnieniu, uzasadniającem obowiązek ubezpieczenia w myśl tegoż rozporządzenia, a ponieważ w dniu tym miał ukończonych 60 lat życia, gdyż urodził się w dniu 15 marca 1867, przeto został ubezpieczony na podstawie art. 161 ust. 1. Zaskarżonem orzeczeniem względnie zatwierdzoną niem decyzją Urzędu Wojewódzkiego odmówiono żądaniu skarżącego z tego powodu, że w myśl postanowień, zawartych w ust. 2 i 4 art. 161, osobom ubezpieczonym na zasadzie ust. 1 tegoż artykułu, które nie osiągnęły ustanowionego w art. 16 ust. 1 i 5 okresu wyczekiwania, służy po ukończeniu 65 roku życia prawo do zaopatrzenia przewidzianego w art. 160 pod warunkami wyszczególnionemi w p. 2—4 tegoż artykułu lub prawo do zwrotu składek ubezpieczeniowych i że uprawnienia do powyższego zaopatrzenia lub do zwrotu składek względnie ekspektatywa na nie wykluczają prawa do jednorazowej odprawy.

Skarżący wywodzi, że prawodawca poddał w art. 161 ust. 1 pracowników umysłowych, którzy w dniu 1 stycznia 1928 przekroczyli 60 rok, lecz nie ukończyli jeszcze 65 roku życia, obowiązkowi ubez-

pieczenia, a tem samem przyznał im wszelkie prawa z ubezpieczenia, a w szczególności prawo do wszystkich świadczeń ubezpieczeniowych, przewidzianych w art. 15, a więc również prawo do jednorazowej odprawy, że do świadczeń tych należy także renta starcza, że ubezpieczony — jak to wynika z art. 24 — nabywa najpóźniej z ukończeniem 65 roku życia prawo do tej renty niezależnie od tego, czy jest zdolny do wykonywania zawodu lub czy jest w nim nadal czynny, że odroczenie pobierania tejże renty pomimo przekroczenia 65 roku życia przez danego pracownika może nastąpić jedynie na jego żądanie pod warunkami bliżej w art. 24 określonemi, do których należy także dalsze pozostawanie w zatrudnieniu, że prawodawca, chcąc utrzymać powyższe prawo pobierania renty starczej z ukończeniem 65 roku życia, a zarazem zasadę, uzależniającą to prawo od przebycia przez danego pracownika okresu wyczekiwania przewidzianego w art. 16, ustanowił zaopatrzenie określone w art. 160, że wobec tych motywów prawodawca, mówiąc w art. 161 ust. 2 o prawie do renty, ma na myśli tylko rentę starczą, nie zaś także rentę inwalidzką, uzależnioną w myśl art. 22 od niezdolności do wykonywania zawodu niezależnie od wieku, zwłaszcza iż pracownicy, którzy utracili zdolność do pracy zawodowej przed ukończeniem okresu wyczekiwania, mają w myśl art. 30 prawo do jednorazowej odprawy, że, gdyby przyjąć, że postanowienia, dotyczące tej odprawy, nie mają zastosowania do pracowników ubezpieczonych na zasadzie art. 161 ust. 1, to pracownicy ci w razie utraty zdolności do pracy zawodowej przed ukończeniem 65 roku życia nie otrzymywaliby przez pewien czas wogóle zaopatrzenia, i że ten skutek nie odpowiadałby woli prawodawcy, gdyż prawodawca chciał ubezpieczeniem objąć wszystkie osoby, które w dniu 1 stycznia 1928 były pracownikami umysłowymi.

Wywody te są błędne. Ustanowiony w art. 161 ust. 1 obowiązek ubezpieczenia pracowników umysłowych, którzy w dniu 1 stycznia 1928 liczyli ponad 60 lat, lecz nie ukończyli jeszcze 65 roku życia, ma — jak to wynika z tego przepisu — charakter wyjątkowy. W ustępie 2 tegoż samego art. 161 postanowiono, że, jeżeli osoby, należące do powyższej grupy ubezpieczonych, nie nabędą prawa do renty z powodu nieosiągnięcia okresu, przewidzianego w art. 16 ust. 1 i 5, to uzyskują one po ukończeniu 65 roku życia prawo do zaopatrzenia, określonego w art. 160, pod warunkami, wymienionemi w punkcie 2—4 tegoż artykułu. Do warunków tych należy m. i. niezdolność do wykonywania zawodu. Gdyby prawodawca, ustanawiając obowiązek ubezpieczenia grupy pracowników, o której mowa, chciał rozciągnąć na tę grupę wszystkie konsekwencje ubezpieczenia w dziedzinie świadczeń ubezpieczeniowych, określonych w art. 15, a zatem

gdyby chciał pracownikom tym przyznać także prawo do jednorazowej odprawy, uzależnionej w myśl art. 30 m. i. od niezdolności do wykonywania zawodu, to przyznanie im zaopatrzenia, określonego w art. 160, byłoby bezcelowe, a to z tego powodu, że przyznanie odprawy jednorazowej uważa prawodawca za wystarczające nawet dla osób, podlegających w myśl art. 2 i 3 normalnemu obowiązkowi ubezpieczenia i wskutek tego posiadających silniejsze prawa od praw osób ubezpieczonych na zasadzie art. 161. Przyjąć wobec tego należy, że prawodawca, mówiąc w przytoczonych wyżej postanowieniach art. 161 ust. 2 o nienabyciu prawa do renty z powodu nieosiągnięcia okresu, przewidzianego w art. 16, wychodzi z założenia, że pracownikom, których ten przepis dotyczy, nie służy prawo do jednorazowej odprawy.

Trafność tego wniosku wynika także z postanowień, zawartych w ustępie ostatnim art. 161. Jeżeliby bowiem przyjąć, że ubezpieczeni na podstawie ustępu 1 art. 161 mają prawo do jednorazowej odprawy, to ci z pośród nich, którym brak warunków określonych w art. 160 ust. 1 p. 2 i 4, mieliby nadto prawo żądania zwrotu składek, a to byłoby oczywistą niedorzecznością. Uznać wobec tego należy, że określeni wyżej ubezpieczeni, o ile chodzi o dotyczące ich osób pieniężne świadczenia ubezpieczeniowe, mają prawo do renty inwalidzkiej lub starczej, jeżeli odbyli okres wyczekiwania, przewidziany w art. 16, w przeciwnym zaś razie tylko prawo do zaopatrzenia, określonego w art. 160, i pod warunkami wskazanemi w p. 2 do 4 tegoż artykułu. Dla wypadków, w których ubezpieczony na zasadzie art. 161 ust. 1 utracił zdolność do wykonywania zawodu, a nie nabył jeszcze prawa do renty inwalidzkiej lub starczej, ani do zaopatrzenia z art. 160, nie przewidziano w rozporządzeniu z 24 listopada 1927 żadnego zaopatrzenia. W odmowie zatem zaopatrzenia w tych wypadkach nie można dopatrzeć się naruszenia postanowień tego rozporządzenia.

Kierując się temi rozważeniami, należało skargę oddalić, jako nieuzasadnioną.

724.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Przemysł kominiarski — prawa towarzystw ochotniczych straży ogniowych.

Towarzystwa ochotniczych straży ogniowych na terenie b. zaboru ros., o ile do ich zadań statutowych należy przedsiębranie środków zaradczych, zmierzających ku zapobieganiu pożarom, a jednym ze środków takich, statutem przewidzianych, jest prawo utrzymywania oddziałów kominiarskich w celu czyszczenia kominów, należą do kategorji osób prawnych, uprawnionych w myśl § 5 rozporządzenia

Ministra Przemysłu i Handlu z 4 czerwca 1930 poz. 390 Dz. Ust. do ubiegania się o koncesję na wykonywanie przemysłu kominiarskiego. (Teza).

Wyrok NTA z 26 stycznia 1934 l. rej. 5686/31 w sprawie Towarzystwa Straży Ogniowej Ochotniczej w Kobryniu przeciw Wojewodzie Poleskiemu w przedmiocie odmowy wydania koncesji na wykonywanie przemysłu kominiarskiego w m. Kobryniu.

...Jest rzeczą niewątpliwą, że przepisy, zawarte tak w pow. rozporządzeniu o prawie przemysłowem (poz. 468/27 Dz. Ust.), jak też w rozporządzeniu Ministra Przemysłu i Handlu (poz. 390/30 Dz. Ust.), dotyczące przemysłu kominiarskiego — jak zaliczenie go do kategorji przemysłów koncesjonowanych, podział na okręgi kominiarskie, konieczność posiadania odpowiednich kwalifikacyj fachowych dla wykonywających ten przemysł i t. d. — mają na celu przedewszystkiem ochronę ludności przed klęską pożarów tudzież że, z tych zasad wychodząc, Minister Przemysłu i Handlu, o ile chodzi o osoby prawne, ograniczył prawo tych osób do ubiegania się o koncesje kominiarskie do takich jedynie osób prawnych, które powstały specjalnie w tym celu, t. zn. których specjalnem zadaniem jest wykonywanie kominiarstwa.

W sprawie niniejszej — jak wyżej wykazano — do specjalnych zadań skarżącego Towarzystwa należy również przedsiębranie środków zaradczych, zmierzających ku zapobieganiu pożarom (§ 1 statutu) i które to zadanie spełnia stowarzyszenie przez utrzymywanie oddziału kominiarzy w celu czyszczenia kominów i przewodów dymowych w budowlach (§ 2 lit. c statutu). Z uwagi przeto na powyższe nie można uznać za trafne wypowiedzianego w zaskarżonem orzeczeniu zapatrywania władzy pozwanej, jakoby wspomniane Towarzystwo, jako osoba prawna, nie odpowiadało przepisom § 5 cyt. rozporządzenia Ministra Przemysłu i Handlu.

Gdy w ten sposób władza pozwana odmowną swą decyzję w przedmiocie udzielenia Towarzystwu koncesji na wykonywanie przemysłu kominiarskiego oparła na błędnej wykładni przytoczonych wyżej przepisów, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu niezgodności z ustawą.

725.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Targi gminne: Legitymacja gromady wsi w b. Król. Kongr. do wniesienia odwołania od decyzji wojewody, przenoszącej targi wielkie z tej wsi do innej w obrębie tejże gminy.

Gromada wsi na terenie b. Kongresówki wobec treści art. 60—68 prawa przemysłowego poz. 468/27 Dz. Ust. oraz art. 201 i 271 p. 6

ustawy gminnej z r. 1864, dochodząc swych uprawnień na mocy art. 64 prawa przemysłowego, ma legitymację do wniesienia odwołania od decyzji wojewody, mocą której przeniesiono targi wielkie (jarmarki) z tej wsi do wsi innej w obrębie tejże gminy na wniosek zebrania gminnego. (Teza).

Wyrok NTA z 17 października 1933 l.rej. 6851/32 w sprawie Stanisława Jarzębskiego imieniem ogółu wsi Wereszczyn gm. Wola Wereszczyńska przeciw Ministerstwu Przemysłu i Handlu w przedmiocie przeniesienia targów wielkich ze wsi Wereszczyn do wsi Urszulin, gm. Wola Wereszczyńska, pow. włodawskiego.

...Art. 65 i 68 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 7 czerwca 1927 o prawie przemysłowem poz. 468 Dz. Ust., na których oparł Urząd Wojewódzki swoją decyzję, zawierają przepisy, dotyczące udzielania uprawnień na targi oraz regulaminu targowego, nie wspominają natomiast o pozbawieniu danego osiedla przysługującego mu prawa do urządzania targów. Sprawy targów istniejących dotyczy art. 64 prawa, który stanowi, że uprawnienie na targi, nabyte przed wejściem w życie ustawy, pozostaje w mocy.

W tym stanie rzeczy okoliczność, że w art. 65 i 66 prawa przemysłowego wspomina się o gminie, której odnośne prawo władze przyznają, względnie odmawiają przyznania — nie może być uważana za decydującą, gdy chodzi o pozbawienie danego osiedla prawa do urządzania targów, które rości sobie ono w oparciu na cytowanym wyżej art. 64.

Decyzja Wojewody zawiera właściwie 2 zarządzenia: udzielenie gminie Wola Wereszczyńska uprawnienia do urządzenia targu we wsi Urszulin i nakaz zamknięcia targów we wsi Wereszczyn. Przepisy art. 65 i 68 prawa przemysłowego stanowią podstawę do pierwszego z tych zarządzeń, natomiast zarządzenie drugie dotyczy bezpośrednio interesów wsi Wereszczyn. W tych warunkach nie można się zgodzić ze stanowiskiem władzy pozwanej, że zainteresowanie wsi Wereszczyn w tej sprawie należy uważać za rozstrzygnięte przez uchwałę względnie wystąpienie gminy. Wszak uchwały zarówno zgromadzeń gminnych, jak i rad gminnych — w myśl art. 14 dekretu z 27 listopada 1918 poz. 48 Dz. Pr., jak i art. 200 i 201 ustawy gminnej — mogą być skarżone przez interesowane osoby, których prawa zostały przez te uchwały naruszone, tem bardziej zatem za upoważnioną do wniesienia zażalenia uznać należy ludność całej uważającej się za pokrzywdzoną przez te uchwały wsi.

Następnie według art. 271 tejże ustawy gminnej zebranie gromady wioskowej ma prawo zgłaszania próśb w przedmiotach, ogólnych potrzeb gromady wioskowej dotyczących (p. 6), oraz wnoszenia do władz wszelkich zażaleń i próśb w interesie gromady wioskowej

przez oddzielnych delegatów (p. 7). Gdy zaś trudno zaprzeczyć, ażeby skasowanie targów we wsi Wereszczyn, odbywających się tam od lat 10, nie dotknęło ekonomicznie ludności tej wsi, należy dojść do wniosku, że władza pozwana w świetle przytoczonych przepisów niesłusznie odmówiła gromadzie wsi Wereszczyn legitymacji do kwestjonowania w toku postępowania administracyjnego zarządzenia władzy o skasowaniu w tej wsi targów.

Wobec powyższego NTA dopatrzył się w zaskarżonej decyzji, odmawiającej skarżącej gromadzie wiejskiej rozpoznania merytorycznego jej odwołania, naruszenia przepisów art. 82 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o postępowaniu administracyjnem poz. 341 Dz. Ust. i uznając dopuszczone w sposób powyższy przez władzę naruszenie form postępowania administracyjnego za istotne i połączone z jawną szkodą dla skarżącej gromady, na podstawie art. 84 prawa o NTA z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania.

726.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Szkoły tańców.

Wobec przepisu art. 2 p. 8 i art. 198 ust. 2 prawa przemysłowego (poz. 468/27 Dz. Ust.) praca zawodowa prywatnych nauczycieli tańców (szkoły tańców), nie będąc przemysłem w rozumieniu tego prawa, nie podlega zakazom, przewidzianym w § 35 niem. ordynacji przemysłowej (Dz. Ust. Rz. str. 245) i w § 119 pruskiej ustawy o właściwości władz i sądów administracyjnych z 1 sierpnia 1883 (Zb. ust. pr. str. 237). (Teza).

Wyrok NTA z 24 listopada 1933 l. rej. 6009/32 w sprawie sporno-administracyjnej Miejscowego Urzędu Bezpieczeństwa i Porządku Publ. w Poznaniu przeciw Ignacemu Szczurkowi w Poznaniu w przedmiocie odebrania prawa prowadzenia szkoły tańca.

727.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Decyzje, pozostawione całkowicie swobodnej ocenie władzy.

Jeżeli władza, korzystając z uprawnień, przewidzianych w art. 75 ust. 3 rozporządzenia o postępowaniu administracyjnem (poz. 341/28 Dz. Ust.), uważa za celowe nieuzasadnianie swojej decyzji i ograniczenie się do powołania się na podstawę prawną rozstrzygnięcia, to jednak i w tych wypadkach akta sprawy, przedkładane NTA, winny zawierać materjał, któryby wskazywał, jakiemi względami na

interes publiczny kierowała się władza, wydając nieprzychylną dla skarżącego decyzję.

Wyrok NTA z 6 kwietnia 1934 l. rej. 10.564/31 w sprawie Henryka Przewłockiego przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie zezwolenia na urządzenie i uruchomienie fabryki drożdży.

Henryk Przewłocki, właściciel majątku Mordy w powiecie siedleckim, zwrócił się z szeregiem podań do Ministra Skarbu, prosząc o udzielenie mu zezwolenia na uruchomienie fabryki drożdży w nieczynnym browarze, położonym w jego majątku, przyczem wskazywał w tych podaniach, że ma zupełnie wystarczające środki na uruchomienie i prowadzenie drożdżowni, że ta nowa drożdżownia będzie miała wyjątkowo dogodne położenie dla zaspakajania zapotrzebowania kresów wschodnich, że przyczyniłaby się do zwalczania szkodliwego faktycznego monopolu Zrzeszenia Producentów drożdży i że powstałaby możność zatrudnienia większej ilości robotników w ubogiem miasteczku, a nawet byłyby poważne widoki na eksport drożdży w stanie suchym.

Ministerstwo Skarbu pismem z 4 października 1930 zawiadomiło petenta, iż wobec „zapadłej decyzji nieuruchomiania nowych fabryk drożdży" prośby jego nie uwzględnia.

Przewłocki zaskarżył orzeczenie powyższe do NTA, który wyrokiem z 15 października 1931 uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania. W wyroku tym Trybunał, podzielając stanowisko władzy pozwanej, iż nadawanie koncesyj na wyrób drożdży jest w myśl przepisów ust. 2 art. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 26 marca 1927 o monopolu spirytusowym poz. 289 Dz. Ust. pozostawione swobodnemu uznaniu władzy, uznał jednakże, że zaskarżone orzeczenie dotknięte jest istotną wadliwością postępowania, gdyż stronie pozostawiona być musi możność obrony przeciw przekroczeniu przez władzę granic tego swobodnego uznania, a NTA możność zbadania w myśl przepisów p. b) art. 3 ustawy o NTA, czy granice, zakreślone swobodnemu uznaniu władzy, nie zostały w konkretnym wypadku przekroczone, gdyż następnie wbrew przepisom p. 2 art. 75 prawa o post. admin. z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust. zaskarżone orzeczenie nie powołuje się na żadną podstawę prawną, któraby wyłączała niniejszą sprawę z pod orzecznictwa NTA, gdyż wreszcie powołanie się władzy pozwanej na „zapadłą decyzję" bez żadnego bliższego określenia tej decyzji, może uzasadnić wyrażoną w skardze wątpliwość co do tego, przez kogo decyzja ta została powzięta, jakie jest jej prawne znaczenie, i utrudnić skarżącemu obronę ze względu na niejasność podanego motywu.

Na skutek powyższego wyroku NTA, ogłoszonego w dniu 27 października 1931, Ministerstwo Skarbu wydało w dniu 28 października

1931 nowe orzeczenie, którem po rozpatrzeniu ponownem prośby skarżącego o udzielenie zezwolenia na wyrób drożdży prośby tej na zasadzie ust. 2 art. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 26 marca 1927 o monopolu spirytusowym poz. 289 Dz. Ust. nie uwzględniło.

Orzeczenie powyższe Przewłocki zaskarżył do NTA.

NTA rozważył, co następuje:

W wyroku, zapadłym w sprawie, będącej przedmiotem niniejszej skargi, w dniu 15 października 1931, Trybunał, uchylając poprzednie orzeczenie władzy pozwanej z 4 października 1930, wyjaśnił, że według obowiązujących przepisów, a w szczególności zgodnie z art. 3 ustawy z 3 sierpnia 1922 poz. 400/26 Dz. Ust. sprawy, rozstrzygane przez władze administracyjne według swobodnego uznania, nie są jednak całkowicie wyjęte z pod orzecznictwa Trybunału, lecz Trybunał uprawniony jest do oceny, czy nie zostały przekroczone przez władzę granice zakreślone swobodnemu uznaniu.

Stan prawny w tym kierunku nie uległ zmianie i po wejściu w życie rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust., albowiem art. 6 nowego rozporządzenia w p. 2 powtarza dosłownie przepis, zawarty w p. b) art. 3 ustawy z 3 sierpnia 1922.

Wydając na skutek wyroku Trybunału z 15 października 1931 nowe, obecnie zaskarżone, orzeczenie z 28 października 1931, władza pozwana zastosowała się do wskazań, zawartych w tym wyroku, lecz tylko częściowo — a mianowicie powołała się jako na podstawę prawną rozstrzygnięcia na ust. 2 art. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 26 marca 1927 o monopolu spirytusowym poz. 289 Dz. Ust., podczas gdy uprzednie, uchylone przez Trybunał, orzeczenie nie powoływało się na żadne przepisy prawne, lecz na „zapadłą decyzję nieuruchomiania nowych fabryk drożdży". Zaskarżone w obecnej sprawie orzeczenie nie zawiera poza wymienieniem zacytowanego wyżej przepisu żadnego uzasadnienia powziętego zarządzenia.

Wprawdzie z treści art. 1 rozporządzenia z 26 marca 1927 o monopolu spirytusowym wynika niewątpliwie, że Minister Skarbu wydaje zezwolenia na wyrób drożdży według swobodnego uznania, niemniej decyzje i w tych sprawach nie mogą zapadać całkowicie dowolnie, bez oparcia na założeniach, podyktowanych interesem publicznym. Jeżeli władza, korzystając z uprawnień, przewidzianych w art. 75 ust. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust., uważała za celowe nieuzasadnianie swojej decyzji i ograniczenie się do powołania się na podstawę prawną rozstrzygnięcia, to jednak i w tych wypadkach akta sprawy, przedkładane Trybunałowi, winny zawierać materjał, któryby wskazywał, jakiemi względami na interes publiczny kierowała się władza, wydając nieprzychylną dla skarżącego decyzję.

W tym kierunku NTA już niejednokrotnie wypowiedział się w swoich wyrokach, jak np. w wyroku z 19 stycznia 1931 l. rej. 4379/29 (Zbiór wyroków Nr. 339A), z 19 października 1928 l. rej. 4718/26 (Zbiór Nr. 1537), z 3 października 1932 l. rej. 5057/30 [1]) i innych.

W sprawie niniejszej nie stało się zadość powyższym wymogom, akta przedmiotowe bowiem — poza lakoniczną rezolucją z 28 października 1931 — nie zawierają żadnych wskazówek, któreby wyjaśniały zajęte przez władzę stanowisko. Dopiero w odpowiedzi na skargę władza pozwana uzasadniła swoją decyzję względami dobra publicznego.

W tych warunkach NTA dopatrzył się w wydaniu zaskarżonego orzeczenia bez uprzednio należycie ustalonego i wyjaśnionego stanu faktycznego — wadliwości postępowania tem bardziej istotnej, iż skarżący w skardze wymienia akty urzędowe, pochodzące od władzy pozwanej, któremi władze były rzekomo związane w tej sprawie, władze zaś na te zarzuty skargi ani w odpowiedzi na skargę ani w czasie rozprawy żadnej odpowiedzi nie udzieliły, nie zaprzeczając istnienia tych aktów, ani nie wyjaśniając ich istoty i ewentualnego wpływu na treść orzeczenia.

W tym stanie rzeczy powyższa wadliwość postępowania władzy pozwanej niewątpliwie jest połączona ze szkodą dla skarżącego, utrudnia bowiem mu obronę praw przed Trybunałem, a i Trybunał jest pozbawiony możności oceny legalności powziętej decyzji, wobec czego, kierując się art. 84 p. 1 i 3 prawa z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania.

728.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Reformatio in peius [2]).

Władza odwoławcza może zmienić orzeczenie I instancji także w części niezaskarżonej.

Wyrok NTA z 21 listopada 1933 l. rej. 1902/31 w sprawie Jadwigi i Zuzanny Poll w Samoklęskach przeciw Ministrowi Reform Roln. w przedmiocie wyłączeń z art. 4 ustawy o wykonaniu reformy rolnej.

---

[1]) OPA 39/32.

[2]) W wyroku z 20 listopada 1931 l. rej. 2448/29, Zbiór wyroków Nr. 501 S, w sprawie Maurycego Zamoyskiego przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Zamościu w przedmiocie ekwiwalentu szarwarkowego NTA ustalił zasadę prawną: Przepis art. 93 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust. o post. admin. uprawnia instancję odwoławczą do zmiany wymiaru świadczeń drogowych na niekorzyść rekurenta.

...Następnie skarżące zarzucają wadliwość postępowania, polegać mającą na tem, iż Minister Reform Roln. w orzeczeniu swem wyszedł poza granice odwołania, uchylając całkowicie decyzję I instancji, podczas gdy zaskarżona była tylko część tej decyzji, a więc orzeczenie I instancji w niezaskarżonej części uprawomocniło się i nie mogło być przez II instancję zmienione. I te zarzuty nie są trafne, gdyż stosownie do art. 93 i 99 rozporządzenia o post. admin. poz. 341/28 Dz. Ust. władza odwoławcza nie jest związana zakresem żądań odwołania i może decyzję nieprawomocną w stosunku do skarżących, jaką była decyzja z 14 listopada 1929, zmienić lub uchylić z urzędu....

W wyroku powyższym stanął NTA na stanowisku dopuszczalności reformationis in peius w polskiem postępowaniu administracyjnem.

Zagadnienie „reformatio in peius" da się rozwiązać z teoretycznego punktu widzenia tylko wtedy, gdy uwolnimy się od cywilno-prawnego nastawienia myślowego i przeniesiemy się wyłącznie w myślenie kategorjami publiczno-prawnemi. Z dyspozytywnej natury prawa cywilnego wynika niesporna zasada „iudex ne eat ultra petita partium", wykluczająca możliwość reformationis in peius. Podłoże myślowe prawa administracyjnego jest inne. Stanowi ono w swej zasadzie ius cogens i usuwa się z pod swobodnej dyspozycji jednostek. Celem jego jest urzeczywistnienie interesu publicznego, realizacja dobra powszechnego. Dlatego naczelną zasadą postępowania administracyjnego jest zasada postępowania z urzędu w celu wykrycia prawdy materjalnej.

Wobec postulatu realizacji interesu publicznego schodzi jednostka ze swemi indywidualnemi prawami i roszczeniami na plan drugi. Prawo administracyjne, któremu immanentnem jest myślenie uniwersalistyczne, wkracza w dyspozytywną sferę jednostki, unormowaną prawem prywatnem, i ogranicza je w rozmaitych kierunkach. Wkraczanie prawa administracyjnego w tę sferę jednostki uzasadnione jest względami na interes publiczny. Gdyby tych względów nie było, nie byłoby i prawa administracyjnego.

Z powyższego wynika, że władze administracyjne winny przy wydawaniu swych decyzyj kierować się w pierwszym rzędzie względami na interes publiczny, a dopiero w drugim rzędzie względami na interes jednostki. Dlatego też musi być władzy odwoławczej przyznane prawo przy rozpatrywaniu odwołania wyjść poza sferę żądań jednostki, poza petita partium i w granicach wymagań interesu publicznego wydać nawet taką decyzję, któraby stawiała jednostkę w gorszą sytuację od tej, w którą stawiał ją zaczepiony akt administracyjny.

Nie wchodząc w tem miejscu w problem materjalnej prawomocności aktów administracyjnych, rzucający również światło na zagadnienie reformationis in peius, musimy pamiętać, że akt administracyjny, wydany nawet na korzyść jednostki, nie może stać się wedle naszych zapatrywań na istotę postępowania administracyjnego prawomocnym z chwilą jego wydania. Przed upływem ustalonego prawem terminu rekursowego jednostka nie może nabyć jeszcze żadnych praw i dlatego za słuszne uznać należy, gdy władza odwoławcza, opierając się na przepisach prawnych i uwzględniając towarzyszące danemu aktowi administracyjnemu okoliczności, a w szczególności mając na względzie interes publiczny, zmieni ten akt na niekorzyść rekurenta. Jest to tem bardziej uzasadnione, iż obowiązkiem władzy jest z urzędu czuwać nad realizacją interesu publicznego i wkroczyć w razie jego obrazy, przyczem obojętną jest rzeczą, w jaki sposób władza dowiaduje się o konkretnym stanie sprawy.

Z samych jedynie pobudek jednoski, zaczepiającej akt administracyjny, mających na oku zmianę tego aktu na jej korzyść, nie można wyciągać żadnych wniosków co do niedopuszczalności reformationis in peius. Oczywiście gdybyśmy wyszli wyłącznie z egoistycznego tylko stanowiska jednostki, która uzyskała wydanie korzystnego dla siebie aktu administracyjnego, moglibyśmy nie dopuścić zmiany tego aktu na jej niekorzyść w wypadku wniesienia odwołania zarówno przez nią, jak i przez inną zainteresowaną w sprawie stronę. Idąc za tym tokiem rozumowania, moglibyśmy w wypadku niewniesienia odwołania przez daną jednostkę również dobrze przyjąć jako zasadę, iż wobec zadowolenia jednostki z decyzji władzy administracyjnej, decyzja ta nie może już ulec zmianie na gorsze. A jednak trudno zająć takie stanowisko.

Dlatego nie jest przekonywające twierdzenie Herrnritta, iż wobec celu postępowania odwoławczego, skierowanego ku polepszeniu położenia prawnego rekurenta, wykluczona jest zasadniczo „reformatio in peius". Zresztą i sam Herrnritt niecałkiem zdaje się być przekonanym o słuszności swego twierdzenia, gdyż dodaje do niego zastrzeżenie, warunkujące niedopuszczalność reformationis in peius nieistnieniem ważnych poza sferą jednostki znajdujących się względów (por. Grundlehren des Verwaltungsrechtes, 1921, str. 494; także: Das Verwaltungsverfahren, 1932, str. 138).

Jasną jest rzeczą, iż względami temi mogą być tylko względy na interes publiczny. W razie uwzględnienia innych motywów, decyzja władzy odwoławczej byłaby przekroczeniem określonego porządkiem prawnym celu działalności władz administracyjnych.

Naprowadzone wywody upoważniają nas do przyjęcia teoretycznej i dla postępowania administracyjnego istotnej zasady, dopuszczającej w tem postępowaniu „reformatio in peius".

Z tem stanowiskiem teoretycznem zgadza się art. 93 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin., postanawiający, iż władza odwoławcza przy wydaniu swej decyzji nie jest związana „ani zakresem żądań odwołania, ani ustaleniami instancji niższej", a więc dopuszczający „reformatio in peius" w postępowaniu odwoławczem.

Powołany zatem wyrok NTA uznać należy za słuszny tak z punktu teoretycznego, jak i pozytywnego prawa administracyjnego.

Dr. Jerzy Panejko

729.

PRAWA OSOBISTE.

Imię — zmiana.

Pozwolenie na zmianę imienia pozostawione jest na obszarze b. zaboru austr. swobodnemu uznaniu władzy.

Wyrok NTA z 7 listopada 1933 l. rej. 11.502/32 w sprawie Izaka S. w Wiedniu przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie zmiany imienia.

Urząd Wojewódzki w Stanisławowie decyzją z 18 sierpnia 1932 odmówił prośbie Izaka S. o zezwolenie mu na zmianę jego imienia na imię „Ignatz" i oparł tę odmowę na tem, że zmiana imienia poza wy-

padkami zmiany wyznania nie jest przewidziana w obowiązujących przepisach. Ministerstwo Spraw Wewn. orzeczeniem z 12 października 1932 nie uwzględniło odwołania S. i zatwierdziło decyzję Urzędu Wojewódzkiego z powodów w niej przytoczonych.

Na to orzeczenie ministerjalne wniósł S. skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

Skarżący wywodzi, że z faktu, iż zmiana imienia nie jest ustawowo unormowana, wynika nie to, że zmiana ta jest wogóle niedopuszczalna, lecz że niema przeszkody prawnej do zezwolenia na nią, że wobec tego Ministerstwo winno było postąpić według postanowień, zawartych w art. 68 (ustęp 1) rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust., według których sprawy należy załatwiać tak, aby nie cierpiał ani interes publiczny ani uprawnione interesy osób prywatnych, i że przez te uprawnione interesy osób prywatnych rozumieć należy interesy, wskazane ogólnemi zasadami słuszności.

Rozpatrując te wywody zaznaczyć należy, że — jak to NTA wyjaśnił już w wyroku z 26 stycznia 1926 l. rej. 629/24 w sprawie ze skargi Ryfki Grünauer (Zbiór wyroków Nr. 870) [1]) — z celu imienia wynika potrzeba jego stałości, a to w interesie publicznym. Przy zmianie imienia wchodzi zatem w rachubę nietylko interes prywatny osoby ubiegającej się o zezwolenie na zmianę, lecz także interes publiczny. Gdy zaś stosunek obu tych interesów do siebie nie może być, wobec braku ustawowych postanowień o zmianie imienia na obszarze województw południowych, uważany za określony, przyjąć należy, że ocena tego stosunku pozostawiona jest swobodnemu uznaniu władzy. Ministerstwu Spraw Wewn. wolno zatem uznać przewagę interesu publicznego, a w następstwie tego odmowa zezwolenia na zmianę imienia nie mogłaby być uważana za niezgodną z wymienionym wyżej art. 68 (ustęp 1) nawet w razie, gdyby przyjąć, że postanowienia, zawarte w tym przepisie, mają charakter materjalno - prawny.

Skarżący zarzucił nadto, iż Ministerstwo nie „wyjaśniło" twierdzeń skarżącego, że w Wiedniu, gdzie stale przebywa, znany jest pod imieniem „Ignatz" i że prowadzi tam pod tem imieniem przedsiębiorstwo oraz że w Zabłotowie, gdzie urodził się, oznaczany jest powszechnie również powyższem imieniem. Wywody te nie mają istotnego znaczenia dla legalności zaskarżonego orzeczenia. Nawet bowiem w razie zgodności tych twierdzeń z rzeczywistością Ministerstwo wobec wyżej wspomnianego służącego mu prawa swobodnego uznania nie było obowiązane do zezwolenia na zmianę, o którą chodzi.

---

[1]) Teza pow. wyroku brzmi: Na obszarze b. zaboru austr. niema przepisu, stwarzającego podmiotowe prawo domagania się zezwolenia na zmianę imienia.

Kierując się temi rozważaniami, należało oddalić skargę, jako nieuzasadnioną.

Ze zmianą imienia własnego można się spotkać już w dawnych czasach (por. Bystroń, Nazwiska polskie, 1927, str. 214 i n.), a prawnicy jedni uważają ją za dopuszczalną, o ile nie zachodzi zły zamiar, inni jednak są zdania, że zmiana jest niemożliwa, zaczem imię własne należy zatrzymać przez całe życie (por. co do b. Król. Kongr.: Sadowski, O imieniu i nazwisku, 1902, str. 162 i n.; co do prawa państw niem.: Adler, Der Namen im deutschen und oesterr. Recht, 1925, str. 53 i n.; co do prawa franc.: Perreau, Le droit au nom en matière civile, 1910, str. 444 i n. i Dauzot, Les noms des personnes, 1925, str. 65 i n.), a od tej zasady przyjmuje się wyjątek w razie przejścia na religję chrześcijańską i w razie wstąpienia do zakonu.

Także dla prawa austr. kwestja zmiany imienia jest sporna. Niektórzy uważają ją za wykluczoną (Stern, Ueber das Namenwesen nach oesterr. Rechte, 1894, str. 30 i n.; Schiffner, Systematisches Lehrbuch des oesterr. bürg. Rechts, t. I/2, 1882, str. 125), inni za dopuszczalną, jednak za zawiadomieniem władzy (Kaserer, Ueber die Personenamen und deren Aenderung nach oesterr. Gesetzen, 1879, str. 61 i n.) albo za jej zezwoleniem.

Przyjąć należy, że zmiana imienia własnego lub dodanie do tegoż innego jeszcze imienia jest dopuszczalne. Brak bowiem w obowiązujących ustawach zakazu, jeżeli zaś pewien akt nie jest zabroniony, to należy go uznać za dopuszczalny, a odrzucić należy zapatrywanie, że tylko to jest dopuszczalne, na co ustawa wyraźnie zezwala. Przeciwnie, wolność i swoboda działania osoby są krępowane tylko wtedy, gdy ustawa w interesie innych osób uznaje to za wskazane. Niepodobna atoli przyznać prawa dowolnej zmiany imienia, gdyż przeciw temu przemawia potrzeba należytej ewidencji ludności. Wobec tego — podobnie, jak przy zmianie nazwiska — od zezwolenia władzy administracyjnej uczynić należy zawisłą zmianę imienia, władza zaś powinna udzielić zezwolenia, gdy zachodzą ważne powody, które ją uzasadniają (to stanowisko zajął kilka razy austr. Trybunał Admin. — por. Stern, Name w Oesterr. Staatswörterbuch, 2 wyd., t. III, 1907, str. 675; przeciw odmiennemu stanowisku, zajętemu przez nasz NTA w wyroku l. rej. 629/24, wypowiedział się Langrod w Zeitschrift für Ostrecht, 1929, str. 757 i n.), jak gdy imię powtarza się w rodzinie i odróżnienie osoby od innej jest utrudnione, gdy jest niemoralne, obraża religję lub sprzeczne jest z ustrojem państwa i mimo że nie należało go wpisać do ksiąg stanu cywilnego, wpisu dokonano (Levi, Vorname und Familienname im Recht, 1888, str. 12), gdy jest zdrobniałe, zgrubiałe lub wzgardzone, gdy się wskutek zbiegu okoliczności stało ośmieszonem, albo wpisano je w formie skażonej (o ile się przyjmie, że sprostowanie na brzmienie właściwe nie jest możliwe; por. Litwin, Imię i nazwisko, 1932, str. 37 uw.), gdy nadano je w obcem języku, gdy stworzono je sztucznie podług nazwiska pewnej osoby, a ze względu na stanowisko tego, komu je nadano, lub jego poglądy polityczne lub społeczne nie jest odpowiednie, jak np. imię Lassalina, Leninia i t. p. (W Prusach uznano w r. 1920 dopuszczalność zmiany imienia, stosując analogicznie przepisy o zmianie nazwiska — por. Matiba, Namensrecht und Aenderung von Familien- und Vornamen, 1930, str. 36 i n.).

Prof. Dr. M. Allerhand

730.

PODATEK DOCHODOWY.

Wydatek na nabycie obszaru leśnego celem eksploatacji przez osobę, trudniącą się zawodowo eksploatacją lasów.

Wydatek na nabycie poszczególnego obszaru leśnego celem eksploatacji przez osobę, trudniącą się zawodowo eksploatacją lasów, nie jest kosztem nabycia źródła dochodu w rozumieniu art. 6 w związku z art. 8 p. 1 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 30 maja 1934 l. rej. 4961/30 w sprawie Morducha Najkruga w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

. . .Skarżący podał w zeznaniu o dochodzie, że zawodowo trudni się eksploatacją lasów i że z jednej tylko eksploatacji w majątku „Spusza", prowadzonej do spółki z innymi, osiągnął zysk, natomiast umowa z P. przyniosła mu stratę. Z wyjaśnień, udzielonych na przedstawione przez władzę wątpliwości, wynika, że strata zł 23.000, której odliczenia od dochodu domagał się skarżący w odwołaniu i domaga się w skardze, powstała w związku z umową, zawartą o kupno papierówki, wskutek poniesionych kosztów procesu z kontrahentem o dopełnienie tej umowy. Władza pozwana zaskarżonem orzeczeniem oddaliła żądanie skarżącego, ponieważ uznała, iż strata w kwocie zł 23.000 nie pozostaje w żadnym związku gospodarczym ze źródłami dochodu skarżącego, które stanowią 1) dom w Baranowiczach i 2) eksploatacja lasu „Spusza".

Słusznie atoli twierdzi skarga, że rozumowanie władzy pozwanej jest błędne. Władza wychodzi bowiem z założenia, że oddzielne źródło dochodu stanowi eksploatacja każdej osobno nabytej partji lasu (drzewostanu), a w konsekwencji, że koszty, związane z nabyciem poszczególnej partji lasu, nie stanowią potrącalnych kosztów eksploatacyjnych.

Jednakowoż p. 3 ust. 1 art. 3 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) za źródło dochodu uznaje przedsiębiorstwo, względnie zajęcie zawodowe, nie zaś poszczególną tranzakcję przedsiębiorstwa.

Skoro tedy działalność gospodarcza skarżącego, który, jak wynika z akt sprawy, zawodowo zajmował się eksploatacją cudzych lasów, polegała na kupnie lasów (drzewostanów) w celu eksploatacji, to

tylko ta działalność, jako całość, nie zaś poszczególne tranzakcje, może być uznana za prowadzenie przedsiębiorstwa.

Jak więc z powyższego wynika, skarżący posiadał tylko 2 źródła dochodu: dom w Baranowiczach i przedsiębiorstwo eksploatacji lasów, i nieuznanie kwoty zł 23.000 za potrącalną z tego powodu, że rzekomo kwota ta stoi w związku z nabyciem jakiegoś nowego źródła dochodu, jest prawnie nieuzasadnione....

731.

PODATEK DOCHODOWY.

Papiery wartościowe — zmiana wartości kursowej.

Dla uznania zmiany wartości papierów wartościowych za dochód podatkowy w myśl art. 19 ust. ost. ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) decydujący jest wyłącznie charakter przedsiębiorstwa, w którego posiadaniu się one znajdują, natomiast bez znaczenia jest okoliczność, czy w ciągu okresu operacyjnego stanowiły one przedmiot tranzakcyj handlowych danego przedsiębiorstwa.

Wyrok NTA z 6 kwietnia 1934 l. rej. 7344/30 w sprawie Józefa Goldfedera w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

Skarżący, współwłaściciel Domu Bankowego A. Goldfeder, wykazał w zeznaniu dochód na r. 1929 w kwocie 6.437,55 zł., w tem dochód z $\frac{1}{3}$ części udziału w zysku z Domu Bankowego w kwocie 1.522,55 zł. W protokóle rewizji ksiąg handlowych Domu Bankowego z 2 września 1929 zostało stwierdzone, że kapitał zakładowy przedsiębiorstwa, wynoszący na dzień 1 stycznia 1928 kwotę 200.000 zł, wynosił w dniu 31 grudnia 1928 kwotę 400.000 zł i że „na powiększenie kapitału zakładowego złożyło się powiększenie kursu akcyj Eksploatacji Dróg Dojazdowych (Kolej Marecka) o sumę 122.000 zł i z nieruchomości 78.000 zł". Ponadto w protokóle stwierdzono, że z rachunku tychże Dróg Dojazdowych spisano w dniu 31 grudnia 1928 na częściowe pokrycie różnicy należności zagranicznych kwotę 25.510 zł. Po przedstawieniu płatnikowi wątpliwości i po złożeniu przez niego wyjaśnień, władza wymiarowa włączyła do podstawy wymiaru $\frac{1}{3}$ wymienionych powyżej kwot 122.000 zł i 25.510 zł. W odwołaniu przeciw wymiarowi płatnik zwalczał doliczenie powyższych kwot do dochodu podatkowego. Komisja Odwoławcza decyzją z 17 czerwca 1930 odwołania nie uwzględniła.

Powyższa decyzja Komisji Odwoławczej stanowi przedmiot skargi do NTA, w której płatnik zarzuca obrazę art. 6, 19, 21, 70 i 73 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

NTA rozważył, co następuje:

...Skarga, stwierdzając, że posiadane przez Dom Bankowy akcje Tow. Kolejek Dojazdowych były akcjami konsorcjalnemi, dowodzi, że przy ocenie charakteru prawnego zysku z papierów wartościowych należy wziąć pod uwagę nietylko fakt, że podmiot opodatkowania jest osobą, o której jest mowa w art. 19 ustawy, lecz także okoliczność, czy dane papiery wartościowe były przedmiotem operacyj zawodowo-bankowych. Zarzut ten atoli należało uznać za nietrafny, nie znajduje on bowiem oparcia w treści przepisu art. 19 ust. 3 ustawy, który każe uwzględniać przy ustalaniu dochodu zmianę wartości kursowej papierów wartościowych, będących w posiadaniu tych przedsiębiorstw, których obroty takiemi papierami są przedmiotem interesu handlowego. W przepisie tym brak jakiejkolwiek podstawy do podziału papierów wartościowych na konsorcjalne i na takie, które stanowią w przedsiębiorstwie bankowem faktycznie przedmiot operacyj zawodowo-handlowych, i do twierdzenia, że zmiana wartości kursowej tylko tych ostatnich papierów winna być uwzględniona przy ustalaniu dochodu podatkowego danego przedsiębiorstwa. Decydujący jest ze stanowiska omawianego przepisu wyłącznie charakter samego przedsiębiorstwa, w posiadaniu którego znajdowały się papiery wartościowe, natomiast nie ma znaczenia okoliczność, czy w ciągu danego okresu operacyjnego temi papierami dokonywano faktycznie tranzakcyj handlowych, czy też nie. Przyczem w świetle przepisu, o którym jest mowa, obojętnem jest także, w jaki sposób w danym wypadku owa różnica kursu została stwierdzona.

Skarga zarzuca, że w rozpoznawanej sprawie przeszacowanie wartości akcyj było wynikiem subjektywnego poglądu właściciela przedsiębiorstwa i nie znajdowało żadnego uzasadnienia w objektywnych stosunkach. O ile zarzut ten należy rozumieć w ten sposób, iż przeszacowanie nie odpowiadało rzeczywistości, czyli, że było nierealne, to zarzut ten nie może się ostać wobec faktu, że nadwyżka, wynikła z przeszacowania akcyj w kwocie 122.000 zł, została przelana na kapitał zakładowy celem uzupełnienia tegoż kapitału do wysokości nakazanej w art. 109 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 marca 1928 o prawie bankowem poz. 321 Dz. Ust., zatem nadwyżka ta musiała być realną. Zresztą władza miała wszelkie podstawy do traktowania różnicy kursu akcyj jako realnego przychodu, skoro została ona wykazana w prawidłowych i rzetelnych księgach, które zatem od-

zwierciedlały rzeczywisty stan majątku i interesów przedsiębiorstwa bankowego.

Również zarzut skargi, iż nie może być w danym wypadku mowy o osiągnięciu przychodu z różnicy kursu akcyj, ponieważ nie dokonano niemi żadnej tranzakcji, wobec czego nie może być mowy o zrealizowaniu zysku z tej różnicy kursowej, jest chybiony z tego powodu, ponieważ różnicę, o której mowa, jako przychód przedsiębiorstwa bankowego, zrealizowano przez przelanie na kapitał zakładowy tegoż przedsiębiorstwa....

Wyrok niniejszy byłby według wszelkiego prawdopodobieństwa wypadł inaczej, gdyby płatnik był umiał znaleźć dla swej skargi właściwą podstawę prawną, jaką jej daje dekret waloryzacyjny z 22 marca 1928 poz. 352 Dz. Ust. Dom bankowy przeprowadził w myśl tego dekretu waloryzację swych nieruchomości oraz akcyj konsorcjalnych (kolei mareckiej) i podwyższył wartość pierwszych o 78.000 zł, drugich — o 147.510 zł, czyli razem o 225.510 zł. Z tej podwyżki waloryzacyjnej użył 200.000 zł na podwyższenie swego kapitału zakładowego, a 25.510 zł na pokrycie straty kursowej w należnościach zagranicznych. Według art. 16 wspomnianego dekretu waloryzacyjnego nadwyżki bilansowe, pochodzące z przerachowania, uskutecznionego w myśl tego dekretu, nie podlegają opodatkowaniu, a więc nie mogą być doliczone do dochodu r. 1928. Tymczasem władze wymiarowe zastosowały ten przepis tylko do podwyżki wartości, powstałej na nieruchomościach (78.000 zł), natomiast podwyżkę wartości akcyj konsorcjalnych (147.510 zł) doliczyły do dochodu. Było więc rzeczą płatnika zwalczać to doliczenie na podstawie dekretu waloryzacyjnego, a nie na podstawie ustawy o podatku dochodowym, która nie dawała mu tutaj żadnego oparcia. Gdzie bowiem miałaby zajść obraza art. 21, skoro dom bankowy nie jest osobą prawną, albo obraza art. 19, skoro chodzi tutaj przecież o zyski waloryzacyjne, podczas gdy art. 19 nie obejmuje nawet zwyczajnych zysków kursowych, które podlegają opodatkowaniu jedynie na podstawie art. 6, jako dochód z przedsiębiorstwa handlowego?

Czy jednak dekret waloryzacyjny daje dostateczną podstawę do zwolnienia od podatku dochodowego owej podwyżki waloryzacyjnej akcyj konsorcjalnych? Otóż jego art. 2 stanowi, że „wartości bilansowe nieruchomości, ruchomości, maszyn, urządzeń technicznych i wogóle przedmiotów nie przeznaczonych do zbytu, nabytych przed dniem 30 września 1925, mogą być przerachowane według stosunku nie przekraczającego 172 złotych" nowych za 100 złotych starych. Art. 15 zaś zamienia to upoważnienie na przymus waloryzacyjny, zaostrzony rygorem likwidacji opieszałych przedsiębiorstw prywatnych, którą to likwidację może zarządzić sąd na wniosek Ministrów Skarbu oraz Przemysłu i Handlu.

Czy ten przymus waloryzacyjny rozciągał się jednak i na akcje konsorcjalne? Są to, jak wiadomo, akcje, przeznaczone do stałego zatrzymania w przedsiębiorstwie płatnika, jako lokata kapitału i podstawa jego wpływu na przedsiębiorstwo akcyjne, a zarazem jako źródło dodatkowego dochodu przez to, że posiadacz akcyj konsorcjalnych jest bankierem spółki akcyjnej, prowadzącym jej obsługę finansową, a więc osiągającym stąd dochody w postaci prowizji i t. p. Jeżeli akcje konsorcjalne zostaną pozbyte i przejdą w inne ręce, to kto inny przejmie obsługę finansową spółki akcyjnej, a z nią i zarobki bankierskie. Akcje konsorcjalne mają więc charakter przedmiotu inwestycyjnego, podobnego do nieruchomości lub maszyn.

Otóż wspomniany art. 2 dekretu waloryzacyjnego zarządził przymusową waloryzację wszelkich przedmiotów nie przeznaczonych do

z b y tu, a więc także i akcyj konsorcjalnych, a art. 16 tegoż dekretu uwolnił wszelkie podwyżki waloryzacyjne od podatku. Władze wymiarowe nie miały więc prawa doliczyć podwyżki 147.510 zł, pochodzącej z waloryzacji tych akcyj, do dochodu z r. 1928. Jeżeli zaś to uczyniły, to zaszło naruszenie dekretu waloryzacyjnego, a nie ustawy o podatku dochodowym. Z tej ostatniej ustawy został niewątpliwie naruszony tylko art. 6, który uznaje potrącalność „strat częściowych lub całkowitych", o ile zaszły w przedmiotach, podlegających zużyciu i służących do osiągnięcia dochodu. Do takich strat należą niewątpliwie i straty kursowe na zobowiązaniach zagranicznych. Tymczasem władze wymiarowe doliczyły do zysku bilansowego taką stratę w wysokości 25.510 zł wprawdzie nie wprost, ale pośrednio przez to, że nie uznały jej pokrycia z zysku waloryzacyjnego na akcjach konsorcjalnych i doliczyły do dochodu także i powyższą część zysku, użytą na pokrycie strat kursowych na zobowiązaniach zagranicznych. Gdyby nawet zyski waloryzacyjne z r. 1928 podlegały opodatkowaniu jako część dochodu, to użycie ich na pokrycie strat chroni je przed opodatkowaniem, dopóki art. 6 uznaje potrącalność strat w dotychczasowych rozmiarach. Tego naruszenia przepisów prawnych jednak skarga również nie reklamowała.

Tomasz Lulek

732.

PODATEK DOCHODOWY.

Szacunek remanentów.

1) Podatnikowi przysługuje prawo swobodnej oceny wartości remanentów w granicach przepisów ustawowych z jednej, a zasad prawidłowego bilansowania, w szczególności zasad prawdziwości bilansu, z drugiej strony.

2) Prawo władzy do sprostowania szacunku remanentów powstaje wogóle dopiero w razie prawidłowego stwierdzenia, że podatnik przy ich oszacowaniu przekroczył podane wyżej granice swego swobodnego uznania i przyjął dowolnie za podstawę szacunku ceny, nie znajdujące uzasadnienia w stosunkach faktycznych, istniejących w dniu bilansowym i mających wpływ na wartość remanentów dla przedsiębiorstwa.

Wyrok NTA z 20 marca 1934 l. rej. 4295/30 w sprawie firmy: Tow. Akc. Wyrobów Wełnianych i Gumowych F. W. Schweikerta w Łodzi przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

Spór toczy się o podwyższenie przez władzę wymiarową wartości remanentów gotowych towarów i półfabrykatów w zamknięciu rachunkowem skarżącej za rok operacyjny 1927/28 o sumę 165.952 zł. Władza wymiarowa uzasadniła to podwyższenie okolicznością, iż Spółka remanenty towarów oszacowała przeciętnie około 30 — 33% niżej ceń rynkowych, przyjmując do kalkulacji własnych kosztów tyl-

ko koszt surowca i robocizny. Skarżąca powołała się w odwołaniu na przedłożone w toku postępowania wymiarowego obliczenia kalkulacyjne i twierdziła, że ceny, policzone przy oszacowaniu remanentów, są rzeczywistemi cenami kosztu i równają się cenom sprzedaży netto. Ministerstwo Skarbu uzasadniło zaskarżoną decyzję postanowieniami art. 21 ustawy o podatku dochodowym, „gdyż Towarzystwo w kalkulacji własnego kosztu nie uwzględniło całego szeregu wydatków, przyjmując jedynie koszt surowca i robocizny".

Skarga zarzuca, iż władza wymiarowa ma prawo prostowania zamknięć rachunkowych dla celów wymiarowych tylko w ramach art. 6, 8, 10 i 13 ustawy o podatku dochodowym, w czem nie mieści się prawo zmiany przyjętej w zamknięciu wartości remanentów, że dalej remanenty były oszacowane przez skarżącą zgodnie z zasadami buchalterji i zwyczajami handlowemi, przyczem brała pod uwagę zarówno koszty fabrykacji, jak i koszty ogólne, jak też i cenę sprzedażną — wkońcu, iż ustawodawstwo, obowiązujące w chwili ustalania zamknięcia, nie zawierało wiążących przepisów o wycenie remanentów, zaczem Spółka mogła je ocenić nawet i niżej kosztu.

Władza pozwana zarzuca w odpowiedzi, że skarżąca przyjęła przy wycenie remanentów jedynie koszty surowca i robocizny, pomijając inne koszty, przez co szacunek wypadł o 30 — 33% poniżej cen rynkowych, a około 10% poniżej szacunku remanentów w innych firmach, władza wymiarowa zaś miała prawo ocenić (wedle swego swobodnego uznania) kwestję faktyczną, czy wartość remanentów, przyjęta w bilansie, wyraża istotną ich wartość, jaką ma na oku art. 6 ustawy w związku z § 43 rozp. wykon.

NTA rozważył, co następuje:

NTA ustalił w swej judykaturze zarówno zasadę, iż władzy wymiarowej przysługuje zasadniczo prawo prostowania bilansu dla celów podatkowych również i w zakresie oszacowania remanentów, jak też i zasadę, iż podatnikowi przysługuje prawo swobodnej oceny wartości remanentów w granicach przepisów ustawowych z jednej, a zasad prawidłowego bilansowania, w szczególności zasad prawdziwości bilansu, z drugiej strony. Z zestawienia tych dwu zasad wynika niesłuszność stanowiska władzy pozwanej, które w konsekwencji prowadziłoby do ustalenia zasady, że władza wymiarowa ma bezwzględne prawo swobodnej oceny wartości remanentów. Prawo władzy bowiem do sprostowania szacunku remanentów powstaje wogóle dopiero w razie prawidłowego stwierdzenia, że podatnik przy ich oszacowaniu przekroczył podane wyżej granice swego swobodnego uznania i przyjął dowolnie za podstawę szacunku ceny, nie znajdujące uzasadnie-

nia w stosunkach faktycznych, istniejących w dniu bilansowym i mających wpływ na wartość remanentów dla przedsiębiorstwa.

W danym wypadku skarżąca przedłożyła kalkulację, opartą z jednej strony na obliczeniu ceny materjału i robocizny, przyczem nie jest widoczne z obliczenia, czy w robociźnie nie mieszczą się już i pewne dalsze koszty (ciężary socjalne, administracja) — z drugiej zaś strony na cenach sprzedażnych. Potrącając z cen sprzedażnych cennikowych koszty handlowe (rabaty, podatki, koszty dyskonta, koszty administracji), ustaliła skarżąca dla każdego wymienionego w kalkulacji rodzaju towaru cenę sprzedażną netto (z zarobkiem) i obliczyła cenę, przyjętą za podstawę szacunku remanentów w wysokości, odpowiadającej mniej więcej obu tym podstawom kalkulacyjnym z nieznacznemi odchyleniami w górę lub w dół.

Władza pozwana pominęła w zaskarżonej decyzji w zupełności uzasadnienie przez skarżącą kalkulacji, operującej również i cenami sprzedaży netto, na które skarżąca powołała się w odwołaniu, i oparła się wyłącznie na twierdzeniu, że przy obliczeniu kosztu własnego skarżąca pominęła „cały szereg wydatków", która to kwestja jednak nie była przedmiotem postępowania wyjaśniającego, nie uzasadniła wreszcie zupełnie uznania sposobu szacowania remanentów przez skarżącą za dowolne, sprzeczne z ustawą lub zasadami prawidłowego bilansowania i przekraczające granice swobodnego uznania, przysługującego podatnikowi przy szacunku remanentów w powyższych granicach. Braki te NTA uznał za istotną wadliwość postępowania, połączoną ze szkodą dla strony, i z tego powodu zaskarżone orzeczenie w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. uchylił.

Wyrok oparty jest tylko na podstawie formalnej, a mianowicie na okoliczności, że władza wymiarowa przy powzięciu swej decyzji pominęła wywody skarżącej spółki, stanowiące uzasadnienie jej szacunku bilansowego, i że poprzestała na ogólnikowem stwierdzeniu, iż przy obliczeniu kosztu własnego wyrobów i półfabrykatów skarżąca spółka pominęła cały szereg wydatków, a uwzględniła tylko koszt surowca i robocizny, przez co osiągnęła ceny bilansowe niższe o 30 — 33% od cen rynkowych, a o 10% od cen bilansowych takich samych remanentów w innych firmach. Według wyroku, władza wymiarowa powinna była określić, jakie to dalsze koszty zostały pominięte przy kalkulacji ceny kosztu własnego.

Wyrok nie rozstrzyga jednak ani nawet nie dotyka strony materjalnej zagadnienia, która musiałaby się wyłonić, gdyby władza wymiarowa była uczyniła zadość wymaganiom formalnym.

Nie jest jasne, na czem władza wymiarowa opiera swój zarzut, że remanenty wyrobów i półfabrykatów zostały oszacowane poniżej cen rynkowych. Chodzi tu nie o sam niesporny fakt takiego szacunku, lecz o to, jaki przepis prawny został przez to naruszony. Jedynym przepisem podatkowym, regulującym tę sprawę, jest § 34 rozp.

wykon. do ustawy o podatku dochodowym. Ale i ten powołuje się tylko na ustawę handlową i zwyczaj kupiecki, a w ramach ustawy i zwyczaju na prawidła rachunkowości, sam zaś nie rozstrzyga niczego na własną rękę. Żadne z tych źródeł prawa nie zawiera zasady, że ceny bilansowe muszą być równe cenom rynkowym, że nie mogą być od nich niższe o 30 — 33%, albo że mają być równe cenom bilansowym w innych firmach i nie mogą być od nich o 10% niższe. Sporny bilans został sporządzony za rok operacyjny 1927/28. Od 1 stycznia 1929 wszedł w życie dekret akcyjny, który w art. 106 wprowadził zasadę, praktykowaną przedtem zwyczajowo, że maksymalną granicą szacunku bilansowego jest cena kosztów własnych, albo też cena rynkowa, jeżeli jest niższa od ceny kosztów.

Przeciw przyjętej cenie kosztów, która jest niższa od ceny rynkowej, można zatem podnieść tylko ten zarzut, że jest źle obliczona, że nie zawiera wszystkich elementów, które prawidłowo wchodzą w skład kosztów własnych. Rzeczywiście władza wymiarowa podnosi ten zarzut, zaznaczając, że skarżąca spółka przyjęła tylko koszt surowców i robocizny, a pominęła wszystkie inne wydatki.

O tem, co należy do ceny kosztów własnych, rozstrzygają zasady rachunkowości, na które powołuje się § 34 rozp. wykon. Otóż według tych zasad należą do cen kosztów tylko te wydatki, które powstały przy nabyciu względnie sporządzeniu owych wyrobów, czy półfabrykatów, które zatem byłyby oszczędzone, gdyby produkcja tych artykułów nie była wcale przyszła do skutku. Są to t. zw. koszty specjalne, do których należą przedewszystkiem wydatki na zakupno surowców ze wszystkiemi kosztami ubocznemi, jak ewentualne cło, transport, prowizje pośredników, ubezpieczenie, ewentualne opłaty skarbowe i t. p. Następnie należą tu koszty robocizny wraz z wydatkami ubocznemi, jak ubezpieczenia społeczne i t. p., tak samo związane z daną produkcją koszty pomocy technicznej, nadzoru technicznego, ekspertyzy i t. p. Ale nie należą tu już ogólne wydatki administracyjne ani amortyzacje, bo te nie są związane ściśle z produkcją danych wyrobów i półfabrykatów, lecz powstają niezależnie od niej, a więc także i wtedy, gdy produkcja jest ograniczona do minimalnych rozmiarów, a nawet całkiem wstrzymana, ale aparat fabryczny jest utrzymywany w pogotowiu do jej ponownego podjęcia. Te wszystkie koszty ogólne dodaje się do ceny kosztów własnych dopiero przy obliczeniu ceny sprzedaży, przyczem to dodawanie ma tylko charakter akademicki, bo nie oznacza wcale, że efektywna sprzedaż zdoła osiągnąć pełne pokrycie tych kosztów. Aż nadto często zdarza się bowiem, że konkurencja nie pozwala na osiągnięcie takiej ceny przy sprzedaży. Gdyby nie ta okoliczność, nie byłoby wcale bankructw, a każda produkcja kończyłaby się zyskiem, a przynajmniej pokryciem wszystkich kosztów tak specjalnych, jak ogólnych. Na tem właśnie polega ryzyko producenta, który wytwarza dla cudzych potrzeb, a więc na sprzedaż, że przy sprzedaży może on nie osiągnąć nawet wszystkich poniesionych kosztów.

Ponieważ taki sposób obliczania ceny kosztu remanentów praktykowany jest i był oddawna przez zwyczaj kupiecki, na który powołuje się § 34 rozp. wykon., przeto władza wymiarowa nie miała innej podstawy do kwestjonowania obliczenia, prócz błędnego pojmowania względnie identyfikowania kalkulacji ceny bilansowej i ceny sprzedaży, oraz stosunku ceny kosztów do ceny rynkowej, którego również praktyka nie uznaje, tak samo, jak stosunku kosztów jednej firmy fabrycznej do jakiejkolwiek innej.

Tomasz Lulek

733.

PODATEK DOCHODOWY.

Szacunek remanentów. „Abonnement de timbre".

1) Okoliczność, iż dokonany przez władzę szacunek jest zgodny z przepisami kodeksu handlowego, jest tak długo bez znaczenia, póki nie zostanie stwierdzone, że szacunek, dokonany przez płatnika, tym przepisom oraz zasadom prawidłowego bilansowania nie odpowiada.

2) Zarzut, iż wydatek na „abonnement de timbre", związany z dopuszczeniem akcyj płatnika na giełdę paryską, był konieczny dla zabezpieczenia przychodów, jest istotny i jako taki wymaga wszechstronnego rozprawienia się z nim w decyzji odwoławczej.

Wyrok NTA z 30 maja 1934 l. rej. 3023/30 w sprawie firmy „Śląskie Kopalnie i Cynkownie Sp. Akc." w Katowicach przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1927.

Przy wymiarze podatku dochodowego na r. 1927 doliczone zostały przez władzę wymiarową do zysków bilansowych skarżącej m. i. następujące kwoty: a) kwota 1.707.675 zł 25 gr i 343.745 zł 56 gr tytułem różnicy na remanentach surowców i fabrykatów, b) kwota 723.663 zł 15 gr tytułem nieuznanego za wydatek potrącalny podatku giełdowego, uiszczonego przez skarżącą w związku z notowaniem jej akcyj na giełdzie paryskiej i c) kwota 121.692 zł 25 gr, figurująca na rachunku kosztów handlowych pod nazwą „sumy przechodnie", a obejmująca według przedłożonej przez skarżącą specyfikacji sumy potrącone przez nią pracownikom z tytułu podatków i świadczeń społecznych celem odprowadzenia do właściwych kas publicznych.

W odwołaniu zarzuciła skarżąca w odniesieniu do poszczególnych pozycyj, co następuje: ad a) Oszacowanie remanentów surowców i fabrykatów nastąpiło według cen cynku na giełdzie londyńskiej w okresie sporządzania bilansu zamknięcia, z uwzględnieniem wyraźnej i długotrwałej tendencji zniżkowej tych cen, a zatem zgodnie z przepisami kodeksu handlowego i władza wymiarowa nie była uprawniona do podwyższania tego oszacowania. ad b) Opłata t. zw. „abonnement de timbre" jest koniecznym warunkiem dopuszczenia akcyj Spółki do notowań i obrotów na giełdzie paryskiej — ponieważ zaś rynek paryski jest tym, na którym większość akcyj jest ulokowana, a ponadto na nim uzyskuje skarżąca potrzebne jej kredyty obrotowe, przeto dopuszczenie akcyj do obrotu na giełdzie paryskiej jest dla Spółki konieczne ze względu na zabezpieczenie przychodów, zależnych od łatwości uzyskiwania kredytów i od zaufania, posiadane-

go na rynku paryskim. ad c) Suma 121.692 zł 25 gr figuruje wprawdzie na koncie kosztów handlowych, jednak do bilansu nie weszła, gdyż suma kosztów handlowych w bilansie równa się sumie wynikającej z ksiąg, zmniejszonej o pozycję sum przechodnich, nie ma zatem żadnych podstaw doliczanie tej pozycji do zysków bilansowych.

Ministerstwo odwołania nie uwzględniło, powołując się na zaoczność, wynikającą ze spóźnionej odpowiedzi Spółki na dekret wątpliwości z 4 lipca 1927, i uzasadniając podwyższenie oceny remanentów przepisami §§ 38 i 40 kod. handl., doliczenia zaś: podatku giełdowego brakiem związku z osiągnięciem, zabezpieczeniem i zachowaniem przychodów, a sum przechodnich nieudowodnieniem twierdzeń odwołania przez skarżącą.

Skarga podnosi zarzuty prawne przeciw decyzji Ministerstwa, ... uzasadniając je szczegółowo. ...

NTA uznał przedewszystkiem, że oparcie zaskarżonego orzeczenia na przepisie art. 63 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym nie może w niczem ograniczyć prawa płatniczki już choćby dlatego, gdyż wezwanie z 4 lipca 1927, na które odpowiedź wpłynęła po upływie zakreślonego niem terminu, nie zawierało przedstawienia wątpliwości, lecz jedynie żądanie przedłożenia dodatkowych danych faktycznych i książkowych dla uzupełnienia zeznania.

O ile chodzi o poszczególne pozycje doliczeń do zysku bilansowego, NTA rozważył, co następuje:

Ad a) ...[1]) Okoliczność, na którą władza się powołuje, iż dokonany przez nią szacunek jest zgodny z przepisami kodeksu handlowego, jest tak długo bez znaczenia, póki nie zostanie stwierdzone, że szacunek, dokonany przez płatnika, tym przepisom oraz zasadom prawidłowego bilansowania nie odpowiada. Pod tym względem strona przytoczyła na uzasadnienie dokonanego przez siebie szacunku szereg okoliczności, wykazujących, że wobec istniejącej tendencji zniżkowej cen na rynku, mającej wszelkie znamiona trwałości, szacunek remanentów rudy cynkowej oraz gotowych wytworów cynkowych poniżej ceny zakupu względnie wytworzenia, a także poniżej ceny giełdowej cynku w dniu bilansowym, odpowiadał zasadzie prawdziwości bilansu, odzwierciedlał bowiem wartość remanentów, jaką im w uwzględnieniu istniejącej w dacie bilansu konjunktury należało przypisać (§ 40 kod. handl. niem.).

Gdy władza pozwana z zarzutami skarżącej w tym kierunku się nie rozprawiła i przy ich ocenie wyszła ze sprzecznego z powyżej

---

[1]) Opuszczona część orzeczenia zawiera, z powołaniem się na wyrok NTA z 20 marca 1934 l. rej. 4295/30, OPA 732/34, powtórzenie motywów tego wyroku.

przedstawioną judykaturą NTA założenia prawnego, NTA uznał postępowanie co do tego punktu za wadliwe.

Ad b) Przeprowadzone przez władzę wymiarową dochodzenia, w szczególności uzyskane wyjaśnienia Banku Francusko - Polskiego, wykazały, że opłacanie t. zw. „abonnement de timbre" ze strony spółek akcyjnych, których akcje są w obrocie giełdowym w Paryżu, jest nieodzownie konieczne dla utrzymania zaufania i kredytu na rynku paryskim, gdyż nieopłacenie tego abonamentu pociąga za sobą zakaz obrotu danemi akcjami na giełdzie paryskiej, a w dalszej konsekwencji „zniżkę odnośnego gatunku akcyj, zakaz wydawania nowych emisyj i niejako wykluczenie uzyskania przez owe spółki kredytu we Francji". W tym stanie rzeczy stanowisko władzy, iż opłata ta ma na celu jedynie ułatwienie obrotów akcjami dla akcjonarjuszy, nie jest o tyle trafne, że ten ostatni skutek jest tylko jedną z konsekwencyj dopuszczenia akcyj do obrotów giełdowych. Ze stanowiska zaś Spółki obrót taki może być pożądany dla jej pozycji na rynku pieniężnym, ułatwiającej uzyskiwanie kapitałów inwestycyjnych i obrotowych i ten punkt widzenia musi być dla oceny związku gospodarczego wydatku z dochodem Spółki współmiarodajny.

Gdy władza pod tym kątem widzenia sprawy nie badała, nie rozprawiła się z zarzutami odwołania i nie stwierdziła, czy dla bieżących interesów Spółki, związanych z osiągnięciem, zabezpieczeniem lub zachowaniem dochodu, uzyskiwanie kredytów na rynku pieniężnym paryskim było aktualne — NTA uznał postępowanie co do tej kwestji za wymagające uzupełnienia.

Ad c) O ile chodzi wreszcie o ostatnią kwotę „sum przechodnich", to akta nie wyjaśniają, dlaczego wyjaśnienia skarżącej, iż sumy te w zamknięciu rachunkowem zostały wyeliminowane, były uznane za niezgodne z rzeczywistością, a gdy przedłożenia dowodów władza przy wezwaniu do usunięcia wątpliwości w tym względzie nie żądała, oparcie obliczenia tej sumy tylko na fakcie nieprzedstawienia przy odpowiedzi na wątpliwości względnie przy odwołaniu dowodów na wyjaśnienia skarżącej stanowi wadliwość postępowania.

Gdy zatem zaskarżone orzeczenie zostało w punktach wyżej pod a) do c) wymienionych oparte na wadliwie przeprowadzonem postępowaniu, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwości postępowania (art. 84 p. 1 i 3 rozporządzenia z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.).

734.

PODATEK DOCHODOWY.

Amortyzacja koncesji na elektrownię. Umorzenie długów obligacyjnych w przedsiębiorstwach koncesyjnych. Zagraniczne biuro zarządu spółki akcyjnej.

1) Odpis na amortyzację koncesji w przedsiębiorstwie elektrowni, obowiązanem w myśl umowy koncesyjnej do bezpłatnego oddania gminie budynków i urządzeń po upływie okresu koncesyjnego, nie podlega potrąceniu z przychodów.

2) Sumy, przeznaczone na umorzenie długów obligacyjnych, uważa się za zyski bilansowe (art. 21 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.) także w przedsiębiorstwach koncesyjnych.

3) Koszty zagranicznego biura zarządu spółki akcyjnej, administrującego nietylko krajowem źródłem dochodu, ale i zagranicznem, nie mogą obciążać w całości dochodu, osiągniętego ze źródła krajowego (art. 8 p. 5 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 5 lutego 1934 l. rej. 4811/31 i 5962/31 w sprawie firmy: Francuska Sp. Akc. „Towarzystwo Elektryczności w Warszawie" przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1927 i 1930.

Zaskarżonemi orzeczeniami Ministerstwo Skarbu — wbrew żądaniu odwołań, wniesionych przeciw wymiarom podatku dochodowego na lata 1927 i 1930 — uznało za niepotrącalne kwoty amortyzacji, przeprowadzonej na rachunku „Funduszu na pokrycie zobowiązań z tytułu bezpłatnego przejścia prawa własności przedsiębiorstwa na rzecz m. st. Warszawy" oraz kwoty, wydatkowane na spłatę wylosowanych obligacyj Towarzystwa, za częściowo zaś tylko potrącalne koszty utrzymania biura zarządu w Paryżu, mianowicie tylko w części, odpowiadającej stosunkowi kapitału, wydzielonego na działalność w Polsce, do ogólnego kapitału zakładowego Towarzystwa.

Rozpoznając skargi, wniesione na te orzeczenia, NTA rozważył, co następuje:

Zagadnieniami potrącalności odpisów na amortyzację koncesji i sum, przeznaczonych na umorzenie długów obligacyjnych, w przedsiębiorstwach koncesyjnych NTA zajmował się już niejednokrotnie w swych wyrokach i rozstrzygnął je na niekorzyść skarżących przedsiębiorstw. M. i. w wyroku z 18 lutego 1931 l. rej. 4135/28, 4136/28 i 350/30, wydanym w sprawie tegoż Towarzystwa Elektryczności

w przedmiocie wymiarów na lata 1925, 1926, 1928 (Zbiór wyroków Nr. 425 S), Trybunał orzekł i uzasadnił, iż odpis na amortyzację koncesji w przedsiębiorstwie elektrowni, obowiązanem w myśl umowy koncesyjnej do bezpłatnego oddania gminie budynków i urządzeń po upływie okresu koncesyjnego, nie podlega potrąceniu z przychodów. W tymże wyroku Trybunał ustalił i uzasadnił tezę, iż sumy, przeznaczone na umorzenie długów obligacyjnych, uważa się za zyski bilansowe (art. 21 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.) także w przedsiębiorstwach koncesyjnych. To stanowisko Trybunał podtrzymuje i w obecnych sprawach, w których stan faktyczny (z wyjątkiem zmian w cyfrach) i prawny jest taki sam, jak w sprawach, rozstrzygniętych powołanym wyrokiem.

Co się tyczy ostatniej spornej kwestji, to zaskarżone orzeczenia podają jako uzasadnienie, iż Towarzystwo posiada prócz przedsiębiorstwa, prowadzonego w Polsce, również źródło dochodów zagranicą w postaci kapitałów pieniężnych, z których dochody nie podlegają opodatkowaniu w Polsce, wobec czego koszty utrzymania biura w Paryżu nie mogą całkowicie obciążać dochodów prowadzonej w Polsce elektrowni, a z ogólnych wydatków na utrzymanie tego biura potrąceniu podlega tylko taka kwota, jaka wynika ze stosunku kapitału, wydzielonego na działalność w Posce, do ogólnego kapitału zakładowego Towarzystwa. Skargi podnoszą przeciw temu motywowi, że celem działalności Spółki, zgodnie z jej statutem i udzielonem jej pozwoleniem na działalność, jest wyłącznie wykonywanie umowy koncesyjnej, dotyczącej wytwarzania i dostarczania energji elektrycznej w Warszawie, że zatem wszelkie operacje finansowe Spółki „związane są w ten czy inny sposób" z prowadzeniem przedsiębiorstwa w Warszawie i dlatego też koszty biura winny być w całości odliczone od przychodów tego przedsiębiorstwa.

Otóż stwierdzić przedewszystkiem należy, iż skargi nie podnoszą żadnych zarzutów przeciw ustaleniom faktycznym, przytoczonym w uzasadnieniu zaskarżonych orzeczeń. W szczególności nie jest sporne, iż Towarzystwo posiada zagranicą źródło dochodu (kapitały) i że osiągnęło z niego dochody, niewykazane w zamknięciach przedsiębiorstwa krajowego i tu w kraju nieopodatkowane. Nie jest również sporne, iż owem zagranicznem źródłem dochodu zarządza to samo biuro paryskie, którego koszty utrzymania wykazano w całości w zamknięciach elektrowni warszawskiej. Te niesporne okoliczności faktyczne wystarczają do obalenia tezy skarg. Wynika z nich bowiem, iż koszty biura stanowią wydatek na osiągnięcie dochodu nietylko ze źródła krajowego, ale też ze źródła zagranicznego, niepodlegającego w kraju opodatkowaniu. Ustawa zaś o podatku dochodo-

wym w art. 8 p. 5 wyraźnie wyłącza od potrącenia z przychodów, osiągniętych z poszczególnych źródeł, wydatki na osiągnięcie dochodu ze źródeł zagranicą położonych, a na mocy tej ustawy niepodlegających opodatkowaniu. Przytem przepis ten żadnego znaczenia nie przyznaje okoliczności, w jakim stosunku owo zagraniczne źródło i sposób jego eksploatacji pozostaje do tego źródła, położonego w kraju, którego dochód stanowi tu podstawę wymiaru.

Stanowisko władzy pozwanej należało tedy uznać za trafne, o ile chodzi o samą zasadę. Przeciw zaś stosunkowi, w jakim władza rozdzieliła koszty biura na źródło krajowe i zagraniczne, skargi nie podnoszą żadnych zarzutów.

Z tych powodów NTA obie skargi oddalił.

Zgodnie z szablonowemi warunkami koncesyj na budowę i eksploatację elektrowni, inwestycje po upływie koncesji przechodzą na rzecz miasta. Na pytanie, czy powyższa klauzula koncesji daje podstawę do potrącenia odpowiedniej kwoty przy wymiarze podatku dochodowego, NTA w szeregu wyroków odpowiedział przecząco.

1. Powyższe zagadnienie znane jest jako amortyzacja „przepadku" (nazwę tę wprowadził, o ile mi wiadomo, do języka polskiego prof. Adam Chełmoński jako odpowiednik niemieckiego wyrazu „Heimfälligkeit").

Z powyższą kwestją łączy się częsty wypadek, gdy inwestycje przy przedsiębiorstwie niekoncesyjnem, np. z mocy umowy dzierżawy, po upływie umowy przechodzą na własność właściciela gruntu, względnie powinny być rozebrane. Wyroki Reichsfinanzhofu dopuszczają odnośne odpisy (por. Evers, Kommentar z. KörpStG, 1927, str. 564).

Należy natomiast całkowicie wyeliminować z powyższego zagadnienia wypadek umorzenia kapitału akcyjnego względnie obligacyjnego. Wprawdzie umorzenie kapitału akcyjnego, względnie obligacyjnego, gospodarczo przeważnie stanowi odpowiednik amortyzacji przepadku, pod względem jednakże prawno-podatkowym — rzecz jasna — nie łączy się z amortyzacją przepadku, która wszak może być przeprowadzona, chociażby statut spółki nie przewidywał amortyzacji kapitału akcyjnego, względnie obligacyjnego.

2. Omawiane zagadnienie należy, m. zd., rozpatrzeć pod dwoma kątami widzenia: 1) czy amortyzacja przepadku winna znaleźć wyraz w bilansie kupieckim; 2) czy ewent. odnośne odpisy są potrącalne przy wymiarze podatku dochodowego.

Odnośnie do pierwszej kwestji nie ulega wątpliwości, iż prawidłowy bilans powinien dawać wyraz tej okoliczności, że przy wygaśnięciu koncesji (umowy) inwestycje przejdą na osoby trzecie. Czy będzie to robione w formie odpisów z tytułu amortyzacji przepadku, czy też w drodze aktywowania inwestycji na rachunku specjalnym (koszt koncesji) i odpowiedniego odpisu po stronie pasywów — jest oczywiście rzeczą obojętną.

Co się zaś tyczy specjalnie podatkowej kwestji, to Reisch-Kreibig (Bilanz und Steuer, t. II, 4 wyd., 1930, str. 87) stoją na stanowisku, iż odpisy przepadku wówczas tylko powinny być dopuszczalne, gdy substancja majątkowa ginie objektywnie (dla gospodarstwa społecznego), natomiast zmniejszenia się wartości substancji z punktu widzenia subjektywnego podatnika nie należy przyjmować pod uwagę przy wymiarze

podatku. Podkreślam z naciskiem, że — aczkolwiek powyższe rozróżnienie jest bardzo ciekawe — brakuje mu jednak w moich oczach prawnego uzasadnienia.

3. Przechodzimy do analizy pojęcia „corocznych prawidłowych odpisów na zużycie" według art. 6 ustawy o podatku dochodowym.

Ustawa o podatku dochodowym nie podaje swojej definicji odpisania na zużycie.

Skondensowana w monografjach Grossmanna („Die Abschreibung vom Standpunkt der Unternehmung", 1925, oraz „Abschreibung und Steuer", 1930) teorja wykazuje, że odpisywanie na zużycie spełnia trzy funkcje:

1) chodzi o sprostowanie zbyt wysokiego szacunku aktywów w majątku bilansowym,

2) ma na celu prawidłowe obliczenie kosztów, związanych z uzyskaniem dochodów,

3) wreszcie jest to sposób regulowania rocznych zysków.

Ograniczając temat naszej glosy jedynie do kwestyj podatkowych w ramach ustawy o podatku dochodowym, musimy uznać, że tylko taka amortyzacja może nas interesować, która ma znaczenie dla prawidłowego obliczenia kosztów, związanych z osiągnięciem dochodów z danego źródła, podlegającego amortyzacji. Nie może nas interesować pierwsza funkcja amortyzacyjna, gdyż mogłaby dotyczyć tylko podatku majątkowego; nie obchodzi nas również trzecia funkcja, jako kwestja wogóle niepodatkowa.

Stwierdzić należy przedewszystkiem, że tekst ustawy o podatku dochodowym bynajmniej nie stoi na przeszkodzie uznaniu amortyzacji przepadku.

Oczywiście byłoby niedopuszczalne, by przedsiębiorstwo przeprowadzało jednocześnie odpisy z tytułu zużycia i z tytułu przepadku: odpisy z tytułu przepadku z reguły ze względu na to, iż okres koncesji jest krótszy od okresu zużycia materjalnego, mieszczą w sobie odpisy na zużycie materjalne. Chodzi więc o dopuszczalność odpisów ponad zużycie materjalne aż do wysokości amortyzacji przepadku.

O ile odpisy przepadku są ze stanowiska zwyczajów handlowych i prawideł buchalterji prawidłowe (a to przyznaje również i NTA), odpisy te — w braku specjalnej normy podatkowej — należy również uwzględnić pod względem podatkowym. Stanowią one koszt osiągnięcia dochodów i jest już nawet bez znaczenia, czy koszt ten można zakwalifikować jako coroczne prawidłowe odpisanie na zużycie, gdyż pojęcie kosztów osiągnięcia dochodów obejmuje pojęcie odpisów na zużycie.

Idę nawet dalej i twierdzę, że odpisy, o jakich mowa w art. 6 ustawy o podatku dochodowym, należy rozumieć w sensie subjektywnym czyli należy oceniać ze stanowiska przedsiębiorstwa, a nie ze stanowiska gospodarstwa społecznego. Zbyt ciasno jest u nas wymiar podatku dochodowego związany z bilansem przedsiębiorstwa, by można było nie uznać przy wymiarze podatku legalnej pod względem bilansowym amortyzacji przepadku.

W. J. Szatensztejn

735.

PODATEK DOCHODOWY.

Wynagrodzenia osób, upełnomocnionych do samodzielnego prowadzenia całego przedsiębiorstwa: Kierownik mleczarni spółdzielczej, upoważniony do technicznego i handlowego kierownictwa przedsiębiorstwa.

W spółdzielni, prowadzącej wyłącznie przedsiębiorstwo mleczarni, należy kierownik, upoważniony do handlowego i technicznego kierownictwa tegoż przedsiębiorstwa, do osób, upełnomocnionych do samodzielnego prowadzenia całego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

Wyrok NTA z 27 lutego 1934 l. rej. 4409/29 w sprawie firmy „Krotoszyńska Mleczarnia" Spółdzielnia z ogr. odp. w Krotoszynie przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1927.

Sporna między stronami jest jedynie kwestja, czy kierownik mleczarni, upoważniony w myśl zawartej z nim umowy służbowej do technicznego i handlowego kierownictwa tego przedsiębiorstwa, podpada pod pojęcie osoby, upełnomocnionej do samodzielnego prowadzenia całego przedsiębiorstwa, której wynagrodzenie podlega przepisom art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym. Niesporne jest, iż kierownik ten nie wchodzi w skład zarządu spółdzielni i nie ma upoważnienia do zastępowania nazewnątrz spółdzielni jako takiej.

W myśl art. 39 ustawy z 29 października 1920 poz. 733 Dz. Ust. o spółdzielniach, spółdzielnie nie mogą udzielać prokury, mogą natomiast ustanawiać pełnomocników do prowadzenia całego przedsiębiorstwa, przyczem pełnomocnictwo takie nie upoważnia bez osobnego postanowienia do nabywania, zbywania i obciążania nieruchomości, podpisywania weksli, zaciągania pożyczek i prowadzenia procesów.

Pełnomocnictwo z art. 39 ustawy o spółdzielniach obejmuje więc zgodnie z dosłownym tekstem tego przepisu upoważnienie do „prowadzenia całego przedsiębiorstwa", zgodne co do swej istoty z brzmieniem ust. 3 art. 21 ustawy o podatku dochodowym. Ograniczenie ustawowe treści pełnomocnictwa, odnoszące się do czynności niewątpliwie niewchodzących w zakres bieżących interesów przedsiębiorstwa spółdzielczego, jak dyspozycja nieruchomościami, podpisywanie weksli, zaciąganie pożyczek — nie odbiera pełnomocnikowi samodzielności w prowadzeniu całego przedsiębiorstwa, gdyż są to czynności, należące z reguły nie do kierownictwa przedsiębiorstwa jako takiego, ale do

organów spółdzielni jako osoby prawnej, będącej właścicielką przedsiębiorstwa, i wykonywanie ich przez te organa nie uwłacza prawu kierownika przedsiębiorstwa do samoistnego działania w zakresie prowadzenia bieżących i normalnych agend przedsiębiorstwa.

Skoro zaś w niniejszym wypadku umowa służbowa stanowi, iż kierownik „przejmuje techniczne i kupieckie kierownictwo mleczarni i obowiązuje się mleczarnią kierować sumiennie", a niema śladu w aktach, by przedsiębiorstwo skarżącej obejmowało prócz mleczarni inne jakieś działy lub zakłady, musi się przyjąć, że umowa ta mieści w sobie implicite pełnomocnictwo, określone w art. 39 ustawy o spółdzielniach. Skoro umowa nie zawiera bliższego określenia praw kierownika, musi się ją interpretować w związku z przepisem ustawowym, określającym zakres działania osób upoważnionych do prowadzenia przedsiębiorstwa spółdzielczego, a gdy przepis ten, jak wyżej uzasadniono, nadaje tym osobom charakter samodzielnych pełnomocników, uzasadniający zastosowanie art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym, zastosowanie tego przepisu ustawowego w niniejszym wypadku przez pozwaną władzę musi być uznane za trafne.

Powołanie się przez skarżącą przy rozprawie na fakt niewpisania pełnomocnictwa do rejestru spółdzielni uznał NTA za nieistotne wobec brzmienia art. 7 ustawy o spółdzielniach, który wpisów tej treści nie przewiduje.

Należało zatem skargę, jako nieuzasadnioną, oddalić.

736.

PODATEK DOCHODOWY.

Wynagrodzenia prokurentów — w przypadku uwidocznionego w rejestrze ograniczenia prokury do niektórych zakładów przedsiębiorstwa opodatkowanego.

Okoliczność, że w rejestrze handlowym uwidoczniono ograniczenie prokury tylko do niektórych zakładów przedsiębiorstwa opodatkowanego, wyłącza zastosowanie do wynagrodzenia prokurenta przepisu art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 22 marca 1934 l. rej. 9466/31 i 167/32 w sprawie firmy „Edward Kręglewski Sp. Akc." w Poznaniu przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1930 i 1931.

Przy wymiarze podatku dochodowego dla skarżącej Spółki na lata 1930 i 1931 władza wymiarowa obliczyła nadwyżkę wynagrodzeń,

podlegającą opodatkowaniu w myśl ust. 3 art. 21 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust., z uwzględnieniem także wynagrodzeń prokurentek H. i K. oraz prokurenta W. Wniesionych przeciw temu odwołań Ministerstwo Skarbu zaskarżonemi orzeczeniami nie uwzględniło, podając w uzasadnieniu odnośnie do wymiaru na r. 1930, że prokura jest pełnomocnictwem, obejmującem uprawnienie do zarządzania całością przedsiębiorstwa, przyczem fakt posiadania łącznej prokury jest bez znaczenia, odnośnie zaś do wymiaru na r. 1931 — że według postanowień kodeksu handlowego żadne ograniczenie prokury, nawet wynikające z aktu jej udzielenia, nie ma mocy prawnej i skutku wobec osób trzecich, a zatem prokurenci skarżącej Spółki podpadają pod pojęcie osób, upełnomocnionych do samodzielnego prowadzenia całego przedsiębiorstwa.

Rozpoznając skargi, wniesione na powyższe orzeczenia, NTA rozważył, co następuje:

NTA już w wyroku z 11 stycznia 1932 l. rej. 7094/30, wydanym na skargę tej samej firmy w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928 (Zbiór wyroków Nr. 525 S), wypowiedział i uzasadnił tezę, iż prokura, udzielona dla całego przedsiębiorstwa na zasadzie przepisów niem. kodeksu handlowego, obejmuje upełnomocnienie do samodzielnego prowadzenia całego przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym. Zarazem za nieistotne dla tej kwestji Trybunał uznał ograniczenia uprawnień prokurentów, na skutek treści umów służbowych, tylko nawewnątrz, t. zn. w stosunku do samej spółki.

W rozpoznawanych sprawach stan faktyczny jest jednak o tyle odmienny, iż Spółka w postępowaniu wymiarowem i w odwołaniach uzasadniała swe roszczenie — z powołaniem się na przedłożony odpis z rejestru handlowego — również tem, iż jej prokurenci nie są także w stosunku do osób trzecich upoważnieni do zastępowania całego przedsiębiorstwa, gdyż z ich kompetencji wyłączona jest filja w Katowicach. To, stwierdzone w rejestrze handlowym, ograniczenie zakresu uprawnień wymienionych wyżej prokurentek i prokurenta datuje się od 4 grudnia 1929. Okoliczność tę władza uznała za nieistotną dla zastosowania przepisu ust. 3 art. 21, a w odpowiedziach na skargi powołuje się w obronie zaskarżonych orzeczeń na wymieniony wyżej wyrok z 11 stycznia 1932 — jednak, o ile chodzi o tę kwestję, niesłusznie. Wyrok ten bowiem, a tak samo uchwalona przy nim teza, dotyczy tylko przypadku, kiedy prokura udzielona została dla c a ł e g o przedsiębiorstwa. Wyrok zaznacza wyraźnie, że na boku pozostaje, jako w rozpatrywanej wówczas sprawie nieaktualna, kwestja, jakie znaczenie dla zagadnienia kwalifikacji prokury pod kątem widzenia prze-

pisu art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym miałoby uwidocznione w rejestrze handlowym ograniczenie prokury do prowadzenia jednego z kilku zakładów właściciela przedsiębiorstwa, które ust. 3 § 50 kodeksu handlowego uznaje pod pewnemi warunkami za skuteczne wobec osób trzecich.

W innym natomiast wyroku (z 14 lutego 1930 l. rej. 3844/27, Zbiór wyroków Nr. 266 S) Trybunał wskazał na to, iż art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym, mówiąc o „przedsiębiorstwie", nawiązuje w ten sposób do dykcji art. 1 p. 2 lit. b) i art. 3 p. 3 lit. a) ustawy, t. zn. odnosi warunek samodzielnego prowadzenia całego przedsiębiorstwa właśnie do tego przedsiębiorstwa, którego dochody są przedmiotem opodatkowania. Konsekwentnie w wyroku z 2 listopada 1933 l. rej. 2745/31 Trybunał uznał, że nie podpada pod przepis ust. 3 art. 21 prokurent, któremu (pod rządem niem. kodeksu handlowego) udzielono ograniczonej prokury z pełnomocnictwami, dotyczącemi tylko filji, skoro płatniczka zestawia jeden bilans podatkowy dla całego przedsiębiorstwa. Ma to zastosowanie i w rozpatrywanym obecnie przypadku. Okoliczność bowiem, że chodzi tu o wyłączenie z prokury nie zakładu głównego, lecz filji, jest nieistotna, skoro i w tym przypadku prokura nie rozciąga się na całe przedsiębiorstwo.

Włączenie tedy do podstawy obliczenia nadwyżki wynagrodzeń, podlegającej opodatkowaniu, wynagrodzeń prokurentek i prokurenta za czas, od kiedy prokura została w określony wyżej sposób ograniczona, należało uznać za niezgodne z ustawą i z tego powodu uchylić oba zaskarżone orzeczenia.

Interpretacja przepisu art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym, nakazującego wliczanie do podlegającego opodatkowaniu zysku bilansowego osób prawnych pensyj i wszelkiego rodzaju wynagrodzeń osób, upełnomocnionych do samodzielnego prowadzenia całego przedsiębiorstwa — o ile wynagrodzenia te przekraczają pewien odsetek kapitału zakładowego — była już wielokrotnie przedmiotem wyroków NTA. Znaczenie wszystkich prawie wyrazów, składających się na definicję tego pojęcia, było już kolejno kwestjonowane.

W pierwszej linji zakwestjonowano praktykę władz skarbowych, wedle której przy interpretacji wyrazu „upełnomocniony" (do samodzielnego prowadzenia przedsiębiorstwa) należy mieć na oku stosunek zewnętrzny, a więc okoliczność, czy pełnomocnictwo danej osoby jest ograniczone ze skutecznością w stosunku do osób trzecich, nie zaś stosunek wewnętrzny. W tym punkcie NTA podzielał stale, np. w wyrokach z 22 kwietnia 1931 l. rej. 2328/29, 7 października 1931 l. rej. 2651/29 i 11 stycznia 1932 l. rej. 7094/30, a także i w wyżej przytoczonym wyroku, stanowisko władz skarbowych. Odmienne stanowisko pozbawiłoby z pewnością omawiany przepis wszelkiego praktycznego znaczenia, gdyż niezmiernie łatwo byłoby wprowadzić pewne ograniczenia natury wewnętrznej do każdego bez wyjątku pełnomocnictwa, nie pozbawiając przez to pełnomocnika charakteru istotnego kierownika przedsiębiorstwa. Jest zresztą oczywistem, że ustawodawca, chcąc zapobiec wymykaniu się zysków przedsiębiorstwa z pod opodatkowania drogą zużywania ich na wynagrodzenie personelu kierownicze-

go, należącego nierzadko do współwłaścicieli przedsiębiorstwa, a będącego z reguły jego gospodarzem i dysponentem, sięgał dla określenia tego personelu do pojęć, znanych prawu handlowemu, i że omawiany przepis ma wyraźnie na oku prokurę, której zakres jest ustawowo sprecyzowany, a nie zakres upoważnień, służących personelowi z mocy umów służbowych, zakres zupełnie płynny i zmienny.

Dalej zakwestjonowano znaczenie wyrazu „samodzielne" (prowadzenie przedsiębiorstwa), wywodząc, że omawiany przepis nie może być stosowany do osób, posiadających prokurę łączną. Ponieważ zaś w praktyce w większych przedsiębiorstwach z reguły wymagane są dwa podpisy, przeto tego rodzaju interpretacja pozbawiłaby nasz przepis znów wszelkiego praktycznego znaczenia. To też słusznie NTA w wyrokach z 25 czerwca 1928 l. rej. 4135/26 oraz z 14 marca 1930 l. rej. 4178/27 i 737/28 i w cytowanych już wyrokach z 22 kwietnia 1931 l. rej. 2328/29, z 7 października 1931 l. rej. 2651/29, 11 stycznia 1932 l. rej. 7094/30 orzekł, że przepis ten stosuje się także do osób, posiadających prokurę łączną.

Wreszcie przedmiotem judykatury NTA było już także zagadnienie, jakie znaczenie ma wyraz „całego" (przedsiębiorstwa). Jeśli chodzi o ograniczenie wewnętrzne zakresu działania prokurenta do prowadzenia pewnego działu, czy oddziału, to już z faktu, że nie ujawnia się go nazewnątrz, wynika, że jest ono bez znaczenia — w tej płaszczyźnie zresztą zagadnienie to jest identyczne z wyżej przedstawioną wątpliwością co do znaczenia słowa „upełnomocniony".

Jeśli chodzi natomiast o ujawnienie nazewnątrz — t. j. w rejestrze handlowym — tego rodzaju ograniczenia, to na takie ujawnienie zezwalał wyraźnie jedynie kodeks handlowy niem., stanowiąc w § 50 ust. 3, że można ze skutkiem prawnym wobec trzecich ograniczyć prokurę do prowadzenia jednego z kilku oddziałów. NTA, przyjmując za podstawę przy interpretacji art. 21 ustawy o podatku dochodowym rozciągłość pełnomocnictwa w stosunku zewnętrznym, a nie wewnętrznym i stwierdziwszy, że w wyżej przytoczonym przypadku prokurenci skarżącej firmy nie byli formalnie upełnomocnieni z mocy treści wpisu do rejestru handlowego do prowadzenia całego przedsiębiorstwa, a tylko pewnej jego części, uznał, że omawiany przepis nie może być do nich zastosowany.

W pozostałych dzielnicach brak przepisu analogicznego do § 50 ust. 3 k. h. niem. Na gruncie prawa austr. było rzeczą sporną, czy można ograniczyć skuteczność prokury do prowadzenia bądź tylko zakładu głównego, bądź tylko oddziału — szereg wyroków wiedeńskiego Sądu Najwyższego takie ograniczenia prokury dopuszczał, literatura przeważnie wypowiadała się przeciw możliwości takiego rozdrabniania prokury (por. np. Wróblewski, t. I, str. 82 — 83). Na obszarze mocy obowiązującej dekretu o rejestrze handlowym judykatura w tej kwestji wyraźnie się nie wypowiedziała. W każdym razie, jeżeliby sąd rejestrowy dopuścił do zarejestrowania tego rodzaju ograniczenia, byłoby ono dla władz skarbowych i NTA przy interpretacji omawianego przepisu w równej mierze wiążące, jak na obszarze mocy obowiązującej kodeksu handlowego niem., rzeczą bowiem decydującą jest nie to, czy ustawa zezwala na ograniczenie pełnomocnictwa prokurenta, lecz sam fakt, że zostało ono — choćby skutkiem mylnej interpretacji ustawy — ograniczone ze skutkiem prawnym wobec osób trzecich.

Od dnia 1 lipca b. r. obowiązuje na całym obszarze Rzeczypospolitej nowy polski kodeks handlowy, usuwający w tym punkcie rozbieżności dzielnicowe. Art. 61 tego kodeksu, regulujący rozciągłość prokury, nie zawiera przepisu analogicznego do § 50 ust. 3 k. h. niem. i jest w swej treści — o ile chodzi o ten punkt — niemal identyczny z analogicznemi przepisami austr. k. h. i dekretu o rejestrze handlowym.

Precedensy w judykaturze austr. stwierdzają, że takie rozwiązanie nie usuwa wszelkich wątpliwości, jakkolwiek powinny one być mniejsze, niż na gruncie kodeksu handlowego austr. Za niedopuszczalnością ograniczenia prokury do prowadzenia jednego z kilku zakładów czy oddziałów przedsiębiorstwa przemawia wzgląd, że byłoby ono sprzeczne z niewątpliwym zamiarem ustawodawcy. Ustawodawca miał gotowy wzór § 50 ust. 3 k. h. niem. i byłby go recypował, gdyby chciał był tego rodzaju ograniczenia prokury dopuścić, jednakowoż zupełnie celowo analogicznego przepisu nie zamieścił, odpada więc rozumowanie — możliwe na gruncie kodeksu handl. austr. — że ustawodawca się tem zagadnieniem wcale nie zajmował lub że je rozmyślnie pozostawił otworem.

Za niedopuszczalnością takiego ograniczenia przemawia dalej i ta okoliczność, że stwarza ono stan sprzeczny z celem i istotą instytucji rejestru handlowego oraz samejże prokury. Rejestr handlowy ma niewątpliwie na celu stworzenie takiego stanu, w któryby skutki prawne dokonanych w nim wpisów były z niego samego widoczne. Jakie skutki prawne wywierać może ograniczenie prokury do prowadzenia pewnego oddziału danej firmy? Chyba te, że umowy, zawarte przez jej kierownika, nie wiążą firmy, o ile przekroczył on zakres działania oddziału. Gdzie jednak osoby interesowane mają się dowiedzieć, jaki jest zakres działania oddziału? Czy działalność oddziału obejmuje tylko jego siedzibę, czy też dane województwo, okręg sądowy, czy może Dowództwo Okręgu Korpusu? Czy zakres działania oddziału jest ograniczony personalnie do wchodzenia w stosunki z osobami, zamieszkałemi na danym terenie, czy też decydować ma miejsce zawarcia umowy lub wykonania zobowiązania? Być może, że regulamin oddziału daje na te pytania odpowiedzi, w żadnym razie jednak dane te nie figurują w rejestrze handlowym, gdyż wpisów tego rodzaju kodeks nie przewiduje. Jeżeli zaś wogóle brak jasnych postanowień co do tego, jakie czynności nie mogą być przez oddział względnie centralę dokonywane z uszczupleniem kompetencji centrali względnie innych oddziałów, to należy stwierdzić, że ograniczenie prokury jest w rzeczy samej nieistotne, skoro dany prokurent jest faktycznie upełnomocniony do reprezentowania całego przedsiębiorstwa bez żadnych ograniczeń pro foro externo.

To też należy mieć nadzieję, że praktyka sądów rejestrowych pójdzie po linji niedopuszczania tego rodzaju ograniczeń prokury i że oszczędzi NTA konieczności ponownego zajęcia się w tym punkcie interpretacją pojęcia „osób upełnomocnionych do samodzielnego prowadzenia całego przedsiębiorstwa".

Bronisław Hełczyński

737.

PODATEK DOCHODOWY.

Ustalanie dochodu osób prawnych z przedsiębiorstwa w razie uznania ich ksiąg handlowych za nieprawidłowe.

Uznanie ksiąg handlowych osoby prawnej za nieprawidłowe nie pozbawia jej prawa żądania, by w prawidłowem postępowaniu był ustalony dochód, osiągnięty przez nią rzeczywiście z przedsiębiorstwa (art. 17 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 6 kwietnia 1934 l. rej. 1235/30 w sprawie Sp. Akc. Wyrobów Bawełnianych S. Rosenblatta w Łodzi przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1925.

...Odnośnie do zarzutu skargi, że nawet w wypadku, gdyby art. 21 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust. nie mógł mieć do skarżącej zastosowania, to należało ustalić dochód przy zastosowaniu przepisu art. 17 ustawy, t. zn. ustalić różnicę między sumą przychodów a sumą potrąceń stosownie do art. 6 ustawy, odpowiedź pozwanej władzy wysuwa twierdzenie, że skarżąca zarzut ten podniosła po raz pierwszy dopiero w skardze kasacyjnej, wobec tego zarzut powyższy nie nadaje się do rozpoznania. Twierdzenie to atoli nie znajduje oparcia w stanie faktycznym, wynikającym z akt sprawy, w szczególności w treści odwołania. W odwołaniu bowiem skarżąca podniosła, że obliczenie dochodu na podstawie obrotu i średniej zyskowności stanowi ostateczność, do której sięgać należy dopiero wówczas, gdy w inny sposób dochodu ustalić nie można, że takie ustalenie dochodu jest niesłuszne, niesprawiedliwe i Spółkę wysoce krzywdzące. Zarazem skarżąca domagała się przyjęcia za punkt wyjścia do ustalenia dochodu sumy wykazanej straty, a więc różnicy między sumą przychodów a sumą rozchodów.

NTA, przystępując do rozpatrzenia powyższego zarzutu skargi, uznał go za uzasadniony. Ustawa bowiem o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) i rozp. wykon. do tej ustawy w żadnym przepisie nie dają podstawy do wysnucia wniosku, że uznanie ksiąg handlowych osoby prawnej za nieprawidłowe i pozbawienie jej tem samem prawa do opodatkowania na zasadach, przewidzianych w art. 21 ustawy, pozbawia ją także prawa do ustalenia dochodu na zasadach ogólnych, przewidzianych w art. 17 ustawy i w § 33 rozp. wykon. wogóle dla wszystkich przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych poza temi, do których stosuje się przepis art. 21 ustawy (por. zasadę prawną wyroku z 7 czerwca 1930 l. rej. 2189/28, Nr. 329 S Zbioru wyroków) [1]). Podatnicy zatem, podpadający pod ten ostatni przepis ustawy, mają prawo, w razie uznania ich ksiąg handlowych za nieprawidłowe, wykazać sumę osiągniętych przychodów i sumę podlegających potrąceniu rozchodów i domagać się przyjęcia za podstawę opodatkowania różnicy.

Gdy w rozpoznawanej sprawie pozwana władza pozbawiła skarżącą możności wykazania podlegającego opodatkowaniu dochodu w powyższym trybie, to NTA uznał, że dopuściła się ona wadliwości postę-

---

[1]) Por. też OPA 525/34.

powania, połączonej ze szkodą dla skarżącej, i uchylił zaskarżone orzeczenie na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust.

738.

PODATEK DOCHODOWY.

Ustalenia dla celów podatku przemysłowego; dowody.

1) Władze wymiarowe do spraw podatku dochodowego nie są krępowane wynikiem ustaleń władz, właściwych dla spraw podatku przemysłowego [1]).

2) Nienależyte rozprawienie się władzy z wyjaśnieniami i dowodami, przedstawionemi przez płatnika na poparcie wykazanego dochodu, stanowi istotną wadliwość postępowania.

Wyrok NTA z 16 lutego 1934 l. rej. 1346/31 w sprawie Jana Stanisława Kijewskiego w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1924.

... Zarzut, iż Komisja Odwoławcza nie rozważyła decyzji Komisji Szacunkowej do spraw podatku przemysłowego, która zdaniem skargi ma zasadnicze znaczenie przy wymiarze podatku dochodowego, uznał NTA za chybiony. Władze wymiarowe do spraw podatku dochodowego, zgodnie ze stałą judykaturą NTA, nie są krępowane wynikiem ustaleń władz, właściwych dla spraw podatku przemysłowego. Ustalenie obrotu przy wymiarze podatku przemysłowego ma w rozumieniu art. 55 ustawy o podatku dochodowym tylko znaczenie materjału informacyjnego....

Natomiast NTA uznał za trafny zarzut obrazy art. 63 ustawy.... Przewodniczący Komisji Szacunkowej wezwał płatnika do udzielenia wyjaśnień i przedłożenia dowodów na poparcie wykazanego dochodu. Płatnik odpowiednio do tego wezwania udzielił wyjaśnień, przedłożył żądane dowody, a mianowicie ... codzienne zapiski, wykazujące obrót z praktyki lekarskiej, t. zn. historję choroby, w której obok zapisków, dotyczących przebiegu choroby, wykazane są honorarja, W wyniku badań tych dowodów organ kontrolny zauważył, że są one dość ścisłą kontrolą uzyskanych z praktyki lekarskiej honorarjów, su-

---

[1]) Jednak „w wypadku, gdy władza wymiarowa do spraw podatku dochodowego pomija ustalenia, przyjęte dla tegoż płatnika i za ten sam okres podatkowy za podstawę do wymiaru podatku przemysłowego, winna przytoczyć w akcie dane faktyczne, wyjaśniające to pominięcie, a to w celu umożliwienia kontroli NTA" — teza wyroku NTA z 18 listopada 1932 l. rej. 781/30, OPA 96/33.

my wykazane w zapiskach mają odpowiedniki w historji choroby, wkońcu że w r. 1923 płatnik osiągnął obrót w kwocie 802.220.000 mk. i w takiej wysokości wykazano dochód.

Jeżeli zatem płatnik uczynił zadość wezwaniu władzy i przedłożył żądane dowody, a władza pozwana nie dała wiary tym dowodom, to należało przynajmniej w zaskarżonej decyzji podać do wiadomości płatnika, z jakich powodów zaofiarowane dowody nie mogą być przyjęte za podstawę do obliczenia dochodu. Płatnik bowiem, czyniąc zadość wezwaniu władzy, nie może pozostawać w nieświadomości, jak władza ocenia jego dowody, inaczej bowiem byłby pozbawiony obrony swych praw przed NTA. Tymczasem, jak wynika z treści zaskarżonej decyzji, władza pozwana ograniczyła się do wypowiedzenia, że przedstawione przez płatnika notatki nie mogą stanowić dowodu autorytatywnego do określenia osiąganych dochodów. Otóż jeżeli władza uznała, że dowody nie są „autorytatywne", to należało bliżej uzasadnić, z jakiego powodu.

W okoliczności zatem, że władza pozwana wbrew postanowieniom art. 63 ustawy nie rozprawiła się należycie z udzielonemi wyjaśnieniami płatnika i przedłożonemi dowodami — na poparcie wykazanego dochodu, NTA dopatrzył się wadliwości postępowania, połączonej ze szkodą dla skarżącego....

O ile chodzi o pierwszy z motywów wyroku, to pod rządem nowej Ordynacji Podatkowej z 15 marca 1934 poz. 346 Dz. Ust. zajęte w nim stanowisko prawne ulegnie niewątpliwie zasadniczej rewizji. Jedną bowiem z istotnych zmian, jakie wprowadza O. P. w ustroju władz w porównaniu z dotychczasowym stanem rzeczy, jest stworzenie w okręgu każdej Izby Skarbowej jednolitej komisji odwoławczej do rozstrzygania odwołań od wymiarów podatku od placów budowlanych, przemysłowego od obrotu i dochodowego (art. 23 § 1). Jest więc oczywiste, że już ta zmiana ustrojowa usunie wszelkie przesłanki faktyczne i prawne, dotąd uzasadniające rozróżnianie władz wymiarowych do spraw podatku dochodowego od władz właściwych dla spraw podatku przemysłowego, i to tak w drugiej jak i w pierwszej instancji, skoro wymiary podatków, objętych O. P., będą należały odtąd do urzędów skarbowych (art. 7 § 1), a zatem do jednej i tej samej władzy pierwszej instancji.

Atoli także i wzajemna niezależność ustaleń faktycznych, dokonanych dla celów wymiaru każdego z tych dwóch podatków oddzielnie, musi w przyszłości ustąpić miejsca właśnie ścisłej zależności, a to z uwagi na zasadę prawdy materjalnej, do wykrycia której władze wymiarowe mają dążyć z urzędu (art. 76 §§ 2 i 5 oraz art. 96). Jasnem jest, że ustalenia faktyczne, przyjęte w myśl powyższych zasad za podstawę wymiaru jednego z tych podatków, będą umocnione wagą i powagą elementów prawdy materjalnej, a gdy ta już z natury rzeczy musi być jedna i ta sama, nie mogą stracić waloru przy wymiarze innego podatku.

Wymóg badania prawdy materjalnej w związku z daleko idącem ograniczeniem przez O. P. dotychczasowych uprawnień władz do wymiarów zaocznych nie pozwoli również na utrzymanie dotychczasowej judykatury NTA w dziedzinie, do której odnosi się dalszy motyw wyroku. Skoro bowiem płatnik nie prowadzi ksiąg, względnie —

gdyby nawet jego zapiski uznać za księgę gospodarczą (art. 87 § 2) — udzielił żądanych przez władzę wyjaśnień, przeto wymiar z urzędu nie mógłby być zastosowany (art. 79 § 1) nawet, gdyby jego księga została zdyskwalifikowana (art. 94). Władza odwoławcza nie mogłaby zatem zasłonić się zaocznością, wobec czego należałoby stwierdzić, czy wymogowi prawdy materjalnej stało się zadość.

Otóż zasada, zobowiązująca władze do dążenia z urzędu do wykrycia prawdy materjalnej, może być naruszona tak pod względem formalnym, jak i merytorycznym. Jeżeli materjał faktyczny, mający stanowić podstawę wymiaru (art. 76 §§ 2 i 5), nie znajduje się we właściwych aktach wymiarowych (art. 76 § 4), t. zn. jeśli podstawa wymiaru nie jest ujawniona w aktach w sposób, dozwalający stwierdzić zasadność obliczenia podatku (art. 96 § 2), udzielić uzasadnienia wymiaru na piśmie (art. 108 § 2), skontrolować postępowanie wymiarowe i umotywować decyzję odwoławczą (art. 121 i 123) i t. d., to uchybia to zasadzie prawdy materjalnej pod względem formalnym, bez względu na to, jak wygląda sprawa merytorycznie. Jeśli natomiast materjał faktyczny, stanowiący podstawę wymiaru, jest ujawniony, a przy jego zebraniu nie zaszły żadne wadliwości postępowania, wówczas wysuwa się kwestja prawdy materjalnej od strony merytorycznej. Wprawdzie bowiem ocena materjału faktycznego oraz wyników dochodzeń należy do władzy (art. 76 § 1, art. 78 § 1, art. 93, art. 98 § 1, art. 119) atoli — nie mówiąc oczywiście o dowolności — nie wyklucza to prawa płatnika do zwalczania zasadności wyciągniętych przez władzę z tych przesłanek konkluzyj, tak w tym względzie, że wnioski władzy są fałszywe lub niedostatecznie poparte, jak i co do tego, że sam materjał jest wadliwy (np. nie dotyczy płatnika), czyli do zwalczania ustaleń władzy pod względem materjalnym.

Możliwości obrony zatem w stosunku do warunków, w jakich rozegrała się sprawa, rozstrzygnięta wyrokiem NTA, wzrosłyby niepomiernie, a w związku z tem spór w instancji kasacyjnej nie mógłby się ograniczyć do zagadnienia, czy instancja odwoławcza dostatecznie uzasadniła wymiar podatku w zaoczności, t. zn. czy mogła pozbawić płatnika prawa obrony przeciw ustaleniom faktycznym władzy wymiarowej.

Karol Birgfellner

739.

PODATEK DOCHODOWY.

Uzupełniający wymiar, zarządzony przez Ministerstwo Skarbu.

Przepis art. 73 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym w brzmieniu, ustalonem art. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 21 października 1932 poz. 767 Dz. Ust., może być z mocy art. 3 tego rozporządzenia stosowany także w przypadku, kiedy jeszcze przed wejściem w życie pow. rozporządzenia zapadło orzeczenie Ministerstwa Skarbu, którem odrzucono odwołanie i zarządzono uzupełnienie postępowania wymiarowego. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 9 czerwca 1934 l. rej. 3121/33.— Wyrok NTA z 18 czerwca 1934 l. rej. 3121/33 w sprawie firmy: Polskie Kopalnie Skarbowe na Górnym Śląsku Spółka Dzierżawna Sp. Akc.

w Katowicach przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1927.

...Skarga zwalcza uzupełniający wymiar, powołując się na judykaturę NTA, w myśl której art. 73 ustawy w brzmieniu rozporządzenia Prezydenta z 4 lutego 1928 poz. 106 Dz. Ust. nie upoważniał Ministerstwa Skarbu do zarządzania uzupełniających wymiarów....

NTA nie uwzględnił zarzutu obrazy art. 73 ustawy o podatku dochodowym, gdyż przepis ten w chwili wydawania zaskarżonego orzeczenia (19 stycznia 1933) obejmował już — na skutek dokonanej rozporządzeniem Prezydenta z 21 października 1932 poz. 767 Dz. Ust. nowelizacji — także i uprawnienie skarbowej władzy odwoławczej do zastosowania postępowania tym artykułem unormowanego, a w myśl przepisu art. 3 cyt. rozporządzenia władza odwoławcza, rozpatrując odwołanie przeciw uzupełniającemu wymiarowi, mogła się oprzeć na obowiązującym w tym momencie stanie prawnym....

Art. 73 ustawy o podatku dochodowym był nowelizowany dwukrotnie — oba razy wskutek judykatury NTA: kiedy uchwała Zgromadzenia ogólnego NTA z 17 grudnia 1927 odmówiła przewodniczącemu komisji odwoławczej prawa skargi, rozporządzenie Prezydenta z 4 lutego 1928 poz. 106 przyznało mu je, a potem znów, kiedy NTA w wyroku z 3 października 1931 l. rej. 3961/29 (Zbiór wyroków Nr. 483 S) ustalił zasadę prawną, iż skarbowa władza odwoławcza nie może zarządzić uzupełnienia postępowania wymiarowego, rozporządzenie z 21 października 1932 poz. 767 rozciągnęło na tę władzę prawa, przysługujące komisji odwoławczej. Cechą charakterystyczną obu nowel jest tendencja ulegalizowania pewnych aktów dawniejszych, z czasu poprzedniego stanu prawnego. Pomijając uwagi, jakie ze stanowiska teoretycznego nasuwaćby mogło przyznanie nowym postanowieniom wstecznej mocy obowiązującej, stwierdzić trzeba, że w pierwszej noweli sprawa jest postawiona jasno i wyraźnie: początek jej mocy obowiązującej jest oznaczony kalendarzowo, na trzy zgórą lata wstecz (1 stycznia 1925). Nie tak jasno przedstawia się sprawa w drugiej noweli. Jej art. 3 postanawia najpierw, że rozporządzenie wchodzi w życie z dniem ogłoszenia, — a zaraz w dalszym ciągu, że zmieniony art. 73 ma zastosowanie we wszystkich przypadkach rozpatrywania odwołań po dniu wejścia w życie tego rozporządzenia. Biorąc to drugie postanowienie literalnie, możnaby sądzić, że stwierdza ono tylko prawo skarbowej władzy odwoławczej do korzystania z uprawnień, przyznanych jej nowelą, od czasu wejścia tej noweli w życie — że zatem jest zbędne. I trzeba dopiero sięgnąć do reguł interpretacyjnych, które każą unikać takiego wyniku wykładni gramatycznej, trzeba wziąć pod uwagę genezę tego przepisu i tło, na którem powstał, t. j. judykaturę Trybunału, która odmawiała znaczenia prawnego nazewnątrz samemu zarządzeniu uzupełnienia postępowania wymiarowego, póki ono nie wyraziło się w dokonaniu uzupełniającego wymiaru (OPA 251/33), — ażeby dojść do konkluzji, że legalność takiego zarządzenia należy oceniać w świetle tego stanu prawnego, który obowiązywał w czasie rozstrzygania odwołania przeciw uzupełniającemu wymiarowi.

Takiemu rozumowaniu zawdzięcza swe powstanie uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 9 czerwca 1934. Ale też w granicach, zakreślonych tą uchwałą, wyczerpuje się, m. zd., wsteczne działanie noweli. W szczególności nie obejmuje ono w żad-

nym razie przypadku, kiedy skarbowa instancja odwoławcza o obu odwołaniach, t. j. od pierwotnego wymiaru i od uzupełniającego, orzekała przed wejściem w życie noweli. I to choćby odwołanie od uzupełniającego wymiaru ponownie, tym razem już po wejściu w życie noweli, przyszło pod rozpoznanie wskutek uchylenia przez NTA poprzedniego orzeczenia, jako niezgodnego z ustawą właśnie w kwestji zarządzenia uzupełniającego wymiaru. Odmienne stanowisko nie byłoby zgodne z mocą wiążącą wyroków NTA (art. 5 ustawy poz. 400/26 i art. 89 rozporządzenia poz. 806/32), z ugruntowanym w teorji i w praktyce charakterem orzeczeń sądu kasacyjnego i z konstytucyjną zasadą niewzruszalności orzeczeń sądowych (art. 77 Konstytucji). Do takiej interpretacji nie daje też art. 3 noweli podstawy.

Sprawa wykładni art. 73 ustawy o podatku dochodowym straci niebawem swą aktualność. Ordynacja Podatkowa uchyla ten artykuł i normuje objęte nim materje w art. 120 — 123. Niezmieniona pozostaje właściwość do zarządzania uzupełniającego wymiaru, jak również legitymacja do skargi kasacyjnej. Natomiast istotnej zmianie ulega sposób załatwiania odwołań przeciw pierwotnemu wymiarowi w przypadku, kiedy instancja odwoławcza uzna potrzebę uzupełniającego wymiaru. W tym przypadku nie będzie ona już odrzucać odwołania, jak to się obecnie dzieje i pociąga za sobą — według judykatury NTA (OPA 251/33) — obowiązek władzy uzasadnienia orzeczenia i prawo płatnika zaskarżenia tego orzeczenia do NTA. Według art. 122 O. P., władza odwoławcza, zarządzając uzupełnienie wymiaru, odłoży rozstrzygnięcie odwołania i rozstrzygnie je dopiero łącznie z ewentualnem odwołaniem od uzupełniającego wymiaru. Opóźni to wprawdzie rozpoznanie zarzutów płatnika przeciw pierwotnemu wymiarowi, ale oszczędzi jemu wnoszenia dwóch osobnych skarg do Trybunału, Trybunałowi dwukrotnego zajmowania się sprawą, a władzom skarbowym pewnych niedogodności, jakie łączyły się ze stanem obecnym (p. glosę J. Urbana OPA 251/33).

Nowe przepisy nie usuwają wszystkich wątpliwości ani trudności, jakie się wyłaniały na tle art. 73 ustawy o podatku dochodowym. I tak np.: czy władza odwoławcza może lub nawet musi zwrócić sprawę I instancji, czy też ma sama zmienić wymiar, jeśli uzna, że niesłusznie opuszczono lub za nisko ustalono pewne pozycje, a mimo to podatku nie wymierzono „w kwocie za niskiej", gdyż zarzuty odwołania są w całości lub w części uzasadnione? Czy płatnik, który w pierwszem odwołaniu nie zwalczał wymiaru co do samej zasady, może to uczynić w odwołaniu od uzupełniającego wymiaru, czy też jest ograniczony do zarzutów przeciw podwyższeniu dochodu? Lub odwrotnie: jeśli odwołanie było skierowane przeciw samej zasadzie wymiaru, a odwołania przeciw uzupełniającemu wymiarowi nie wniesiono, czy skutki korzystnego orzeczenia rozciągają się i na uzupełniający wymiar? Wątpliwości takich będzie zapewne więcej. Ale naogół przepisy art. 122 O. P. trzeba uznać za zmianę na lepsze.

Aleksander Dubieński

740.

PODATEK DOCHODOWY.

Ulgi dla nowowznoszonych budowli: Osoba uprawniona do potrącenia z ogólnego dochodu sum, zużytych na budowę domu mieszkalnego.

Ulga podatkowa z art. 33 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 kwietnia 1927 o rozbudowie miast przysługuje osobie, na

której ostatecznie koszt powstaje nowy objekt budowlany i to skutkiem celowej działalności gospodarczej tej jednostki, skierowanej właśnie na powstanie nowego domu mieszkalnego.

Wyrok NTA z 26 czerwca 1934 l. rej. 3439/32 w sprawie Kazimierza Zambrzyckiego w Warszawie przeciw Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie potrącenia od ogólnego dochodu kosztów budowy domu.

Skarżący zawarł 1 marca 1928 ze spółką z ogr. odp. pod nazwą Towarzystwo Terenowe „Kolonja Saska" w Warszawie umowę przyrzeczenia sprzedaży działki wraz z zabudowaniem, według obustronnie zaakceptowanego projektu planu i warunków technicznych. Według tej umowy, akt hipoteczny kupna sprzedaży miał zostać zawarty po wykonaniu budowy, względnie wcześniej przed całkowitem ukończeniem budowy, o ile skarżący wypłaci spółce całe 100% kosztów placu i zabudowania. Paragraf 4 umowy głosi, że skarżący na poczet umówionej sumy za plac i zabudowania wpłaca Towarzystwu w różnych terminach zł 35.000, a na pokrycie pozostałości zł 40.000 Towarzystwo zobowiązuje się uzyskać pożyczkę długoterminową. Ewentualna strata na kursie listów zastawnych przy realizacji pożyczki obciążać ma skarżącego.... Dnia 3 czerwca 1929 skarżący z małżonką nabyli aktem notarjalnym działkę quaestionis bezpośrednio od właścicielki terenów Anny G. Akt ten zawiera wzmiankę, że tereny, obejmujące tę działkę, Anna G. przyrzekła umową prywatną sprzedać Towarzystwu Terenowemu „Kolonja Saska", względnie na żądanie tegoż Towarzystwa przepisać tytuł ich własności na osoby, wskazane przez Towarzystwo Terenowe, — jak również oświadczenie członków zarządu Towarzystwa Terenowego, że akt sprzedaży akceptują i nie zachowują z tego tytułu żadnej pretensji do sprzedającej.

Po wybudowaniu domu, skarżący zwrócił się do Urzędu Skarbowego o przyznanie mu ulg z art. 33 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 kwietnia 1927 poz. 372 Dz. Ust. o rozbudowie miast w postaci potrącenia od jego ogólnego dochodu kosztów budowy tego domu. Władza I instancji wezwała skarżącego do wyjaśnień, na które udzielił on odpowiedzi i przedłożył żądane dowody, a następnie odmówiła żądaniu, uzasadniając odmowę tem, że ulga co do potrącenia kosztów budowy jest czysto osobista i prawo do niej przysługuje spółce, która dom wybudowała, a nie skarżącemu. Od powyższej decyzji wniósł skarżący odwołanie do Izby Skarbowej Grodzkiej w Warszawie, podkreślając m. i., że zawarł ze spółką umowę tylko dlatego, iż place na Saskiej Kępie nie były rozparcelowane, że nabył plac od właścicielki bezpośrednio, że Towarzystwo Terenowe „Kolonja Saska" występowało w charakterze przedsiębiorcy budowlanego, że całą budowę

finansował sam, że wobec niedotrzymania terminu budowy przez spółkę zmuszony był osobiście prowadzić wykończenie domu, że intencją prawodawcy było, aby z ulg podatkowych korzystali ci, którzy ulokowali swoje oszczędności w budowie domu.

NTA rozważył, co następuje:

Spór toczy się o zastosowanie przepisu art. 33 p. 3 rozporządzenia Prezydenta o rozbudowie miast z 22 kwietnia 1927 poz. 372 Dz. Ust. Otóż przepis ten, zwalniający od podatku dochodowego sumy zużyte na budowę przez osoby fizyczne i prawne, które „wybudują domy mieszkalne" w czasie, rozporządzeniem oznaczonym, musi być interpretowany zgodnie z tendencją całego rozporządzenia, którą jest stworzenie warunków gospodarczych i finansowych dla intenzywniejszej rozbudowy miast. Nie można zatem słowa „wybudują" rozumieć w sensie czysto technicznym, ale musi się ten wyraz interpretować zgodnie z jego ogólnie przyjętem znaczeniem ekonomicznem. W tem rozumieniu używa się tego wyrazu na oznaczenie ogółu czynności i zabiegów, natury przedewszystkiem gospodarczej, których ostatecznym wynikiem jest powstanie kosztem pewnych ofiar majątkowych bez względu na ich formę (uszczuplenie kapitałów, zużycie oszczędności lub bieżących dochodów, zaciągnięcie zobowiązań) nowego objektu budowlanego. Ulga podatkowa winna więc być w myśl intencji ustawodawcy przyznana tej osobie, na której ostatecznie koszt powstaje nowy objekt budowlany i to skutkiem celowej działalności gospodarczej tej jednostki, skierowanej właśnie na powstanie nowego domu mieszkalnego. Nie podpadnie więc pod to pojęcie i nie będzie tytułem dla ulg nabycie gotowego, nowego domu mieszkalnego, brak bowiem w tym wypadku kryterjum osobistych zabiegów, zmierzających do wybudowania tego domu, będzie natomiast tytułem dla uzyskania ulg zarówno wybudowanie własnym kosztem budynku na własnym gruncie, choćby techniczna strona budowy była przeprowadzona przez przedsiębiorcę na podstawie odpowiedniej umowy, jak i nabycie gruntu i zlecenie przedsiębiorcy wybudowania na nim nowego domu, bez względu na kolejność tych czynności i bez względu na pokrycie części, choćby przeważającej, kosztów kredytem, obciążającym majątek i przyszłe dochody starającego się o ulgi.

W niniejszym wypadku ubiegał się skarżący o przyznanie mu ulg, twierdząc, że zlecił budowę nowego domu mieszkalnego na swój koszt Spółce „Kolonja Saska" i nabył następnie grunt pod budowę tego domu, że zatem gospodarczo on jest tą osobą, która dom ten „wybudowała". Władza, interpretując odmiennie przepis art. 33 p. 3 cyt. rozporządzenia, nie rozprawiła się z temi twierdzeniami faktycznemi, opierając się wyłącznie na treści § 2 umowy, zawartej przez skarżą-

cego ze Spółką „Kolonja Saska", i nie rozpatrując ani dalszych ustępów tej umowy, ani też innych twierdzeń i dowodów, przedstawionych przez skarżącego.

W tym stanie rzeczy uznał NTA postępowanie za dotknięte istotną wadliwością i uchylił zaskarżone orzeczenie w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

741.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przedsiębiorstwa i zajęcia pośrednictwa handlowego — zakres obowiązku podatkowego.

Z przepisu art. 5 p. 5 ust. 8 ustawy o podatku przemysłowym (poz. 110/32 Dz. Ust.) wynika, że wymienione w tym ustępie przedsiębiorstwa i zajęcia pod względem podatkowym mają stać narówni z kupcem, prowadzącym handel we własnem imieniu i na własny rachunek.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 12 lutego 1934 3 K. 1345/33.

...Co się tyczy zarzutu błędnego rzekomo zaliczenia przedsiębiorstwa oskarżonego do rzędu przedsiębiorstw, podpadających pod cz. II lit. A I. taryfy, to z ustaleń zaskarżonego wyroku wynika, że oskarżony, jako kierownik firmy V., położonej poza granicami Państwa Polskiego, zbierał zlecenia od przemysłowców w kraju na dostawę zaprawy kwarcowej, poczem odnośne zamówienia oskarżony skierowywał do firmy w Niemczech, która znów stosownie do tych zamówień łupek kwarcowy w ilości 20 do 30 wagonów miesięcznie wysyłała z Niemiec do Polski do firmy G. w R. Ta ostatnia firma po odpowiedniem zaprawieniu otrzymanego łupku kwarcowego, wysyłała gotowy materjał wskazanym klientom w kraju według wskazówek firmy niemieckiej V. i t. d.

W tak ustalonem działaniu oskarżonego sąd wyrokujący, przyjmując, że oskarżony działał w imieniu i na rachunek firmy zagranicznej, nie opłacającej w Polsce podatku przemysłowego, słusznie dopatrzył się przedsiębiorstwa i zajęcia pośrednictwa handlowego, uzasadniającego zaliczenie przedsiębiorstwa oskarżonego do rzędu przedsiębiorstw, wymienionych w części II A. taryfy.

To stanowisko sądu znajduje oparcie w postanowieniu przepisu art. 5 p. 5 ust. 8, który stanowi, że przedsiębiorstwa i zajęcia pośrednictwa handlowego, posiadające towary osób trzecich w konsygnacji

i działające w imieniu i na rachunek osób trzecich, nie opłacających podatku przemysłowego od sprzedaży powyższych towarów w Państwie Polskiem, opłacają podatek od pełnego obrotu w zależności od charakteru sprzedaży.

Z tego przepisu wynika niewątpliwie, że pod względem podatkowym tego rodzaju przedsiębiorstwa i zajęcia mają stać narówni z kupcem, prowadzącym handel we własnem imieniu i na własny rachunek.

Oskarżony zatem uważany być musi za sprzedającego towar, na którego dostawę przyjmuje zamówienie, i skutkiem tego ma on obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego na handel towarowy w niniejszym wypadku według cz. II A. I kat. I taryfy.

Na wywody kasacji zauważyć jeszcze należy, że art. 98 ustawy o podatku przemysłowym stanowi specjalny zakaz prowadzenia przedsiębiorstwa lub wykonywania zajęć bez odpowiedniego do rozmiarów przedsiębiorstwa świadectwa przemysłowego, istotą zaś tego przestępstwa jest niespełnienie obowiązku uiszczenia podatku przemysłowego. Sąd wyrokujący, uznawszy oskarżonego winnym prowadzenia przedsiębiorstwa przemysłowego zupełnie bez świadectwa przemysłowego, ustalił tem samem czynnik świadomości działania oskarżonego, t. j. że oskarżony wiedział, że, prowadząc przedsiębiorstwo, powinien stosownie do nakazów ustawy wykupić świadectwo przemysłowe, jednak, mimo braku jakichkolwiek przyczyn usprawiedliwiających, obowiązku tego nie dopełnił i świadectwa przemysłowego nie wykupił.

Z tych zasad kasacja oskarżonego jest nieuzasadniona.

Wniosek, wysnuty przez SN z przepisu art. 5 p. 5 ust. 8 ustawy o podatku przemysłowym, idzie, m. zd., zbyt daleko. Skoro przepis ten znajduje się w rozdziale, zatytułowanym „podstawa opodatkowania", i w artykule, traktującym o pojęciu obrotu w różnego rodzaju przedsiębiorstwach, a samo brzmienie jego obejmuje zupełnie wyraźnie „podatek od obrotu" i stanowi wyjątek od ogólnej reguły p. 5 art. 5, że obrotem podatkowym dla przedsiębiorstw komisowych, pośrednictwa handlowego, ekspedycyjnych, przewozowych i komisowych jest suma prowizji, komisowego, względnie inaczej określonych wynagrodzeń za usługi — to trudno rozszerzać jego zastosowanie także na dziedzinę świadectw przemysłowych, unormowaną w osobnych rozdziałach i przepisach. Przepis ten rozróżnia „przedsiębiorstwa" i „zajęcia przemysłowe" pośrednictwa handlowego i pozostaje tem samem w zgodzie z taryfą świadectw przemysłowych, która uwzględnia w dziale A cz. II „przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego, ekspedycyjne i przewozowe" w rozdz. VI, powołując się zresztą nawet na art. 5 p. 5, zaś „zajęcia przemysłowe" pośredników w dziale D. Ani przy tych przepisach taryfy, ani przy pozycjach taryfy, obejmujących handel towarowy, gdzie powołany jest wyraźnie tylko p. 1 art. 5, ani nigdzie w tekście ustawy nie jest przewidziane, by pewne kategorje przedsiębiorstw pośrednictwa handlowego albo zajęć pośrednictwa handlowego miały pod względem obowiązku wykupywania świadectw przemysłowych być traktowane narówni z handlem towarowym. Przepis art. 8 p. 3, który wspomina o komiwojażerach firm, nie opłacających podatku przemysłowego, również nie zmienia dla nich obowiązku wykupienia świadectwa przemysłowego, wy-

nikającego z taryfy, lecz uchyla jedynie zwolnienie ich od podatku od obrotu. Jedyny zatem przepis, któryby mógł stanowić analogję dla rozpatrywanej kwestji, nie popiera również stanowiska, zajętego przez SN.

Z zupełnie odrębnego traktowania przez ustawę zasad, dotyczących podstaw obliczania podatku od obrotu, oraz zasad, decydujących o zakresie obowiązku wykupywania świadectw przemysłowych, wynika, iż ani wykupienie pewnego rodzaju świadectwa nie przesądza o podstawach opodatkowania podatkiem od obrotu obrotów danego przedsiębiorstwa, ani naodwrót, obliczenie podstawy wymiaru podatku od obrotu samo przez się nie ma wpływu na zakres obowiązku wykupywania świadectwa, zależny jedynie od przedmiotowych cech przedsiębiorstwa, uznanych w ustawie i taryfie za decydujące. Faktyczna równoległość w tej dziedzinie wynika z równoległości pozytywnych przepisów, opierających się na tych samych przesłankach faktycznych; gdzie jednak takiej równoległości przepisów brak, nie można jej się dorozumiewać. Judykatura uznała ten stan rzeczy, przyznając np. kupcom, prowadzącym handel towarowy na zasadzie odpowiedniego świadectwa przemysłowego z rozdz. A. I. taryfy, prawo opodatkowania obrotu, uzyskanego z handlu komisowego, prowadzonego w ramach przedsiębiorstwa handlu towarowego, wedle zasad art. 5 p. 5. Niema powodu, by przy odwrotnym stanie rzeczy uzależniać kategorję świadectwa od podstawy obliczenia podatku od obrotu. Toteż rozp. wykon., stojące w § 35 na tem samem stanowisku, o ile chodzi o obroty różnego rodzaju w jednem przedsiębiorstwie, popełnia niekonsekwencję, nakazując w § 24 ust. 6 wykupywanie przez podmioty, podpadające pod art. 5 p. 5 ust. 5 i 8, świadectw przemysłowych na handel towarowy. Brzmienie art. 5 p. 5 ust. 8, jak również i sama istota rzeczy, wskazuje na to, że intencją ustawodawcy było zapobieżenie dostawaniu się towarów do obrotu w drodze pośrednictwa handlowego (tak, jak i komisu — art. 5 p. 5 ust. 5) bez uiszczenia od pierwszego ich obrotu handlowego w kraju podatku od obrotu na zasadach ogólnych. Wymagała tego sprawiedliwość podatkowa i względy na siłę konkurencyjną przedsiębiorstw krajowych, któreby bez tego przepisu znalazły się w gorszej pozycji konkurencyjnej od przedsiębiorstw handlowych zagranicznych. Motywy te jednak odnoszą się tylko do o b r o t u i poza tę dziedzinę nie sięgają. Ustawa zatem stworzyła wyjątek tylko dla obliczenia podatku od obrotu, nakazując oparcie go nie na sumie prowizji, lecz na całkowitej sumie obrotu, nie zmieniła jednak ani prawnego, ani gospodarczego charakteru danych przedsiębiorstw, charakteryzując je wyraźnie jako przedsiębiorstwa względnie zajęcia przemysłowe pośrednictwa handlowego, i tem samem nie stworzyła dla swego zakresu fikcji, że są to przedsiębiorstwa handlu towarowego. Inaczej oczywiście przedstawiałaby się sprawa, gdyby ustawodawca ten sam cel zdecydował się osiągnąć postanowieniem np. tej treści, że „za przedsiębiorstwa handlu towarowego będą również uważane te, które sprzedają towar na rachunek i w imieniu osób trzecich, nie podlegających podatkowi przemysłowemu" i postanowienie to umieścił jako osobne zdanie art. 5 p. 1 ustawy, traktującego o pojęciu obrotu w przedsiębiorstwach handlu towarowego. Skoro jednak postanowienie to znalazło się w art. 5 p. 5 i zostało sformułowane wyraźnie dla celów wymiaru podatku od obrotu, a kwestja rodzajów świadectw przemysłowych dla przedsiębiorstw i zajęć, podpadających pod określenia tego punktu, uregulowana jest w odrębnych przepisach bez powołania się na jakikolwiek wyjątek, trudno znaleźć uzasadnienie dla tezy SN.

Nasuwa się jeszcze jedna uwaga. SN używa w omawianym wyroku stale określenia „przedsiębiorstwa i zajęcia pośrednictwa handlowego" tak, jakgdyby to było pojęcie jednoznaczne, które możnaby odnieść do jednego przedsiębiorstwa. Otóż z brzmienia art. 5 p. 5, jak też i z innych przepisów ustawy, a specjalnie z taryfy świadectw przemysłowych wynika najwyraźniej, iż są to dwa pojęcia, użyte w da-

nym wypadku alternatywnie, tak, że jeden i ten sam podmiot podatkowy nie może podpadać równocześnie pod obydwa te pojęcia, lecz musi być zakwalifikowany albo jako „przedsiębiorstwo”, albo jako „zajęcie przemysłowe”, a nie jako jedno i drugie równocześnie.

J. Pomianowski

742.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Detaliczna i drobna sprzedaż produktów własnego wyrobu, dokonywana w tym samym lokalu, gdzie się mieści zakład przemysłowy — pojęcie lokalu[1]).

1. Detaliczna i drobna sprzedaż produktów własnego wyrobu, dokonywana w tym samym lokalu, gdzie się mieści zakład przemysłowy, nie stanowi oddzielnego przedsiębiorstwa nawet w razie przeznaczenia specjalnego pomieszczenia dla tej sprzedaży, pod warunkiem jednak, aby pomieszczenie to znajdowało się w granicach lokalu zakładu przemysłowego.

2. Oddzielenie pomieszczenia, w którem jest prowadzona detaliczna i drobna sprzedaż, od pomieszczenia, w którem mieści się zakład przemysłowy, ścianą, sienią, schodami i t. p. nie stanowi przeszkody do uznania, że detaliczna i drobna sprzedaż dokonywana jest w lokalu zakładu przemysłowego.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 19 lutego 1934 1 K. 952/33.

...Z treści art. 14 ustawy o podatku przemysłowym w związku z § 53 rozp. wykon. do tego przepisu wynika, że detaliczna i drobna sprzedaż produktów własnego wyrobu, dokonywana w tym samym lokalu, gdzie się mieści zakład przemysłowy, nie stanowi oddzielnego przedsiębiorstwa nawet w razie przeznaczenia specjalnego pomieszczenia dla tej sprzedaży, pod warunkiem, aby pomieszczenie to znajdowało się w granicach lokalu zakładu przemysłowego. Oddzielenie pomieszczenia, w którem prowadzona jest detaliczna i drobna sprzedaż, od pomieszczenia, w którem mieści się zakład przemysłowy, ścianą, sienią, schodami i t. p., nie stanowi przeszkody do uznania, że detaliczna i drobna sprzedaż dokonywana jest w lokalu zakładu przemysłowego.

Sąd Okręgowy ustalił, że sklep i przedsionek stanowią budynek drewniany, a piekarnia — murowany i że sklep i piekarnia są na jednym poziomie, zaś łączący je przedsionek jest niższy, i na podstawie tych ustaleń uznał, że piekarnia i sklep stanowią dwa odrębne budynki,

---

[1]) Por. OPA 437/33.

sztucznie połączone zapomocą przedsionka w celu stworzenia pozorów jedności.

W toku tych rozważań sąd jednak pominął ujawnioną w rozprawie okoliczność, że w grę wchodzi również skład mąki, który, znajdując się w drewnianej części budynku, pomiędzy sklepem a przedsionkiem, stanowi część piekarni, znajdującej się w murowanej części budynku, a łączącej się ze składem mąki tym samym przedsionkiem.

Ustalając z jednej strony, że przedsionek stanowił sztuczne połączenie piekarni i sklepu, sąd jednak uznał, że ułatwiało to przenoszenie pieczywa do sklepu, przez co stwierdził gospodarczą łączność tych ubikacyj, z drugiej zaś strony, ustalając, że sklep i piekarnia były połączone zapomocą przedsionka, sąd tem samem stwierdził, że ubikacje, zajęte przez sklep i piekarnię, stanowią całość lokalu.

Niejednolitość materjału, z którego zostały zbudowane pomieszczenia sklepu i piekarni, nie może mieć znaczenia przy ustaleniu pojęcia tego samego lokalu, bowiem decydującym momentem w tym względzie jest wewnętrzna łączność ubikacyj, stanowiących lokal, a ponadto ich jedność pod względem gospodarczym.

W tym stanie rzeczy zarzut kasacji należy uznać za słuszny, a wyrok zaskarżony musiał ulec uchyleniu na zasadzie art. 516 lit. a) k. p. k. z powodu obrazy art. 98 w związku z art. 14 ustawy o podatku przemysłowym.

743.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Solidarna odpowiedzialność kierowników przedsiębiorstwa z art. 98 ustawy. Pojęcie skupu zawodowego.

1. Według art. 98 ustawy o podatku przemysłowym ulega karze każdy, kto prowadzi przedsiębiorstwo, nie nabywszy świadectwa, a jeżeli kilka osób prowadzi przedsiębiorstwo wspólnie, to każda odpowiada solidarnie.

2. Przedsiębiorstwo skupu zawodowego polega na gromadzeniu towaru drogą poszukiwania źródeł zakupu i nabywania produktów nawet w najdrobniejszych ilościach od producentów i innych osób bez wchodzenia w nimi w stałe stosunki handlowe, przyczem nie wyłącza pojęcia skupu nabywanie towarów nietylko od producentów, lecz także od kupców, ani nabywanie towaru większemi partjami, ani posiadanie biura, przeznaczonego do prowadzenia księgowości i korespondencji.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 30 stycznia 1934 3 K. 679/33.

...Pociągnięcie do odpowiedzialności jednego z prowadzących wspólnie przedsiębiorstwo nie uchyla jego odpowiedzialności dlatego, że nie pociągnięto do niej pozostałych jego kierowników, gdyż według art. 98 ustawy o podatku przemysłowym ulega karze każdy, kto prowadzi przedsiębiorstwo, nie nabywszy świadectwa, a jeżeli kilka osób prowadzi przedsiębiorstwo wspólnie, to każda odpowiada solidarnie. Nie oskarżony zatem, lecz Skarb może ponieść szkodę wskutek niepociągnięcia do odpowiedzialności pozostałych kierowników przedsiębiorstwa, oskarżony bowiem może dochodzić swych roszczeń w drodze powództwa cywilnego od pozostałych kierowników firmy....

...Charakter pewnego przedsiębiorstwa, jako przedsiębiorstwa handlowego lub zawodowego skupu, zależy oczywiście i wyłącznie od rodzaju czynności przez przedsiębiorstwo faktycznie wykonywanych, nie zaś od nazwy, jaką mu właściciele nadali. Przedsiębiorstwo skupu polega na gromadzeniu towaru drogą poszukiwania źródeł zakupu i nabywania produktów nawet w najdrobniejszych ilościach od producentów i innych osób bez wchodzenia z nimi w stałe stosunki handlowe. Celem skupu jest odprzedaż nabytych przedmiotów wewnątrz Państwa lub wywóz zagranicę. Nie wyłącza pojęcia skupu zawodowego w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym nabywanie towarów nietylko od producentów, lecz także od kupców, ani nabywanie towaru większemi partjami, ani posiadanie biura, przeznaczonego do prowadzenia księgowości i korespondencji....

744.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Skup zawodowy — „produkty rolnictwa i leśnictwa"; zakaz posiadania zakładu handlowego.

1. Przez „produkty rolnictwa i leśnictwa" ustawa o podatku przemysłowym rozumie wszelkie plony gospodarstwa rolnego w stanie surowym lub przez rolnika sposobem domowym przerobione bez utrzymywania wytwórni przemysłowej.

2. Ustawa o podatku przemysłowym nie pozwala prowadzącemu skup zawodowy, który jest pośrednikiem handlowym między rolnikiem a rynkiem, na posiadanie zakładu handlowego i prowadzenie drobnej sprzedaży konsumentom.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 21 grudnia 1933 1 K. 819/33.

...Sąd Okręgowy uznał obu oskarżonych winnymi prowadzenia detalicznego handlu towarowego na podstawie niewłaściwego świadec-

twa przemysłowego, a mianowicie dostarczania instytucjom wojskowym, restauracjom i kupcom w halach Mirowskich kwaszonych ogórków i kwaszonej kapusty na podstawie świadectwa przemysłowego, nabytego na skup zawodowy. Zagadnienie zakładu handlowego i jego wyglądu sąd pominął, uznając je za nie mające znaczenia dla sprawy. Obrony oskarżonych, że przedsiębiorstwo ich polegało na skupie zawodowym rzeczonych produktów i że posiadali należyte świadectwo przemysłowe III kategorji na skup zawodowy, Sąd Okręgowy nie uwzględnił z uwagi, że „skupowali oni ogórki i kapustę kwaszone, a więc w stanie przerobionym..., dla uznania zaś przedsiębiorstwa za skup zawodowy konieczne jest, aby zakupione produkty odprzedawano w stanie nieprzerobionym, że dozwolone jest tylko przesuszanie, oczyszczanie, sortowanie i brakowanie". W przytoczonem zdaniu jest przedewszystkiem sprzeczność, z jednej bowiem strony sąd stwierdza, że oskarżeni nabywali ogórki i kapustę „kwaszone w stanie przerobionym", a więc, że sami nie przerabiali tych produktów, a z drugiej — stawia oskarżonym zarzut odprzedania (ogórków i kapusty) w stanie przerobionym, gdyż „poddanie tych produktów zakwaszeniu jest już przetworzeniem, ponieważ zmieniają one swój wygląd, smak i wogóle charakter surowego produktu". W konsekwencji sąd uznaje, że ogórki i kapustę można skupywać tylko w stanie surowym, gdyż „zdatne są już do użytku w kuchni w tym stanie, w jakim bezpośrednio są otrzymywane". Idąc za uwagą sądu, należałoby uznać, że również nie mogą być przedmiotem skupu zawodowego masło, sery, śmietana i inne przetwory z mleka, puch jako przetworzony z pierza, miód, jako poddany już centryfugowaniu i t. d. Oczywista, że takie wnioski są zgoła dowolne, nie znajdując oparcia w ustawie. Przez „produkty rolnictwa i leśnictwa" ustawa o podatku przemysłowym rozumie wszelkie plony gospodarstwa rolnego w stanie surowym lub przez rolnika sposobem domowym przerobione, bez utrzymywania wytwórni przemysłowej, gdyż wówczas w myśl art. 2 samo gospodarstwo rolne zmienia się w przedsiębiorstwo przemysłowe. Była ustawa rosyjska o podatku przemysłowym uważała prowadzącego skup zawodowy za pośrednika handlowego pomiędzy rolnikiem a rynkiem, nie mającego prawa sprzedawania skupowanych towarów bezpośrednio konsumentom, natomiast uprawnionego do odprzedaży tych towarów kupcom hurtowym lub fabrykantom. Obowiązująca ustawa polska o podatku przemysłowym w niczem nie zmieniła tego charakteru przedsiębiorcy skupu zawodowego i również nie pozwala mu na posiadanie zakładu handlowego i prowadzenie drobnej sprzedaży konsumentom. Z tych względów dla określenia rozmiarów przedsiębiorstwa skupu zawodowego służy jedyna cecha — suma zakupów, t. j. suma, wydana w ciągu roku na za-

kup skupowanych produktów. W sprawie niniejszej Sąd Okręgowy nie ustalił, ażeby oskarżeni posiadali zakład handlowy i prowadzili handel towarowy, a przeto nie miał podstaw do uznania ich przedsiębiorstwa za coś więcej, niż odprzedaż produktów, pochodzących ze skupu zawodowego, na który oskarżeni nabyli świadectwo przemysłowe. Również nie miał Sąd Okręgowy podstaw prawnych do zakwalifikowania tego przedsiębiorstwa do handlu towarowego II kategorji, gdyż dostawa skupowanych przez oskarżonych produktów instytucjom wojskowym, restauracjom i kupcom w halach Mirowskich wchodziła w zakres ich uprawnień przedsiębiorców skupu zawodowego.

Wobec tego wyrok Sądu Okręgowego, jako oparty na mylnej wykładni pojęcia skupu zawodowego, nie może być utrzymany w mocy.

745.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Domy składowe — warunki zaliczenia do I kategorji świadectw przemysłowych.

Do wykupienia świadectw przemysłowych I kategorji obowiązane są domy składowe publiczne, urządzone według przepisów art. 16 i n. prawa o domach składowych, mające prawo wystawiania dowodów składowych i dokonywania publicznej sprzedaży towarów, które zgodnie z art. 57 rozporządzenia Prezydenta o domach składowych weszły w miejsce dawnych przedsiębiorstw składowych (na terenach b. zaborów), które miały przed wejściem w życie tego rozporządzenia prawo wystawiania dokumentów składowych i w związku z tem udzielania pożyczek, niezależnie od tego, czy korzystały z tego prawa, czy też nie.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 4 stycznia 1934 3 K. 884/33.

...Dla oznaczenia, jakie przedsiębiorstwa mają wykupywać świadectwa przemysłowe według p. 2 kat. I rozdz. VI lit. A cz. II taryfy, należy zbadać, co ustawa rozumiała przez „przedsiębiorstwa, przyjmujące towary na skład z wydawaniem na nie pożyczek lub bez wydawania".

Takiemi przedsiębiorstwami mogą być domy składowe, których dotyczy rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 28 grudnia 1924 poz. 1020 Dz. Ust., gdyż według tego rozporządzenia „przedsiębiorcą składowym jest, kto zawodowo przyjmuje towary na skład i przechowanie". Rozporządzenie to jednak nie rozwiązuje kwestji, ponieważ cytowany wyżej przepis ustawy o podatku przemysłowym powstał przed wydaniem wspomnianego rozporządzenia o domach składowych, a mia-

nowicie znalazł się w ustawie o podatku przemysłowym z r. 1923 (poz. 412) i przeszedł bez zmiany do ustawy z r. 1925 i do obecnie obowiązującej ustawy poz. 110/32. Polskie prawo o domach składowych (poz. 1020/24) (utrzymane w mocy art. III przep. wpr. k. h. poz. 601/33; por. także art. 537 pr. o zobow. poz. 598/33) uchyliło obowiązujące dotąd w różnych częściach Polski dzielnicowe przepisy, normujące tę kwestję, a mianowicie art. 776 — 819 i 821 — 825 ustawy handlowej ros. (Zbiór Praw, Tom XI, część II), ustawę austr. o składowych domach publicznych z 29 kwietnia 1889 (Dz. u. p. Nr. 64), §§ 416 — 424 kod. handl. niem. i §§ 434 — 452 węgierskiej ustawy handl.

Dla wykładni omawianego przepisu ustawy o podatku przemysłowym, dotyczącego przedsiębiorstw składowych, miarodajne przeto mogą być tylko owe uchylone przepisy, w szczególności przepisy, które obowiązywały w b. Król. Kongr. Otóż pod tym względem powstają nowe trudności, ponieważ w b. Król. Kongr. brak było wogóle przepisów w prawie powszechnem, dotyczących domów składowych. Podczas gdy w b. zaborze austr. i pruskim istniejące tam domy składowe, oparte na szczegółowych przepisach ustawowych, miały prawo na podstawie specjalnej koncesji lub upoważnienia wystawiania dowodów składowych, umożliwiających przez ich wręczenie osobie trzeciej przenoszenie własności towarów, złożonych w domach składowych, lub ustanawianie na nich prawa zastawu, popierając w ten sposób rozwój specjalnej formy kredytu — kredytu towarowego, to w b. Król. Kongr. potrzebę kredytu towarowego zaspakajano naogół w sposób bardzo prymitywny przez odnotowywanie w księgach domów składowych, że na złożonym towarze ciąży prawo zastawu na rzecz instytucji finansowej, która na towar udzieliła kredytu; nie dawało to dostatecznej gwarancji prawnej, a polegało raczej na zaufaniu do danego przedsiębiorstwa. Odnośne przepisy, dotyczące składu towarów, mieściły się w zatwierdzonych w drodze ustawodawczej statutach przedsiębiorstw eksploatujących domy składowe (por. artykuł B. Hełczyńskiego: Domy składowe i warranty w Encyklopedji podręcznej pr. publ. Cybichowskiego i pracę Seweryna Szera: Domy składowe).

Ponieważ polskie prawo o domach składowych, nawiązując do przedsiębiorstw, istniejących na podstawie dawnych przepisów, stanowi w art. 57, że z dniem 1 lipca 1925 gasną uprawnienia przedsiębiorstw składowych, którym na podstawie własnych statutów przysługiwało prawo wystawiania dowodów składowych, że im jednak w myśl art. 16 może być udzielona koncesja, podobnie jak domom składowym, którym na podstawie koncesji lub upoważnienia rządowego przysługiwało prawo wystawiania dowodów składowych, widoczne jest, że ustawa o podatku przemysłowym, mówiąc o przedsiębiorstwach, przyjmu-

jących towary na skład z wydawaniem na nie pożyczek lub bez wydawania, miała na myśli przedsiębiorstwa składowe (w b. Król. Kongr.), którym na podstawie własnych statutów przysługiwało prawo wystawiania dowodów składowych i które w ten sposób rozwijały kredyt towarowy, umożliwiając składającym towar uzyskanie pożyczki pod zastaw tego towaru albo u trzecich osób lub instytucyj, albo od samego przedsiębiorstwa składowego.

Ponieważ obecnie przepisy o domach składowych są w Polsce ujednostajnione i te uprawnienia, które pod względem wystawiania dowodów składowych i popierania w ten sposób kredytu towarowego posiadały w b. Król. Kongr. przedsiębiorstwa na podstawie własnych statutów, a w b. zaborze austr. i pruskim domy składowe na podstawie specjalnej koncesji lub upoważnienia rządowego zgodnie z przepisami obowiązujących tam ustaw, posiadają obecnie publiczne domy składowe, urządzone zgodnie z przepisami art. 16 i n. prawa o domach składowych, dojść należy do wniosku, że do kat. I świadectw handlowych według p. 2 rozdz. VI należą tylko publiczne domy składowe, mające prawo wystawiania dowodów składowych i dokonywania publicznej sprzedaży towarów, które weszły w miejsce dawnych przedsiębiorstw składowych, mających prawo wystawiania dokumentów składowych i w związku z tem udzielania pożyczek, bez względu na to, czy z tego prawa korzystały czy nie.

O ile chodzi o przedsiębiorstwo oskarżonych, to ponieważ położone jest ono w Katowicach, obowiązywały tam przepisy §§ 416 — 424 kod. handl. niem., uchylone polskiem prawem o domach składowych, które na obszarze województwa śląskiego weszło w życie z dniem 13 marca 1925, jako dniem ogłoszenia na nie zgody Sejmu Śląskiego w Dzienniku Ustaw Śląskich (Dz. Ust. Śl. z 13 marca 1925 Nr. 3 poz. 9).

Ponieważ co do przedsiębiorstwa oskarżonych w Katowicach nie ustalono, by było ono domem składowym publicznym, prowadzonym na podstawie koncesji zgodnie z przepisami prawa o domach składowych, błędnie zastosowano ustawę, zaliczając to przedsiębiorstwo do kat. I rozdz. VI świadectw przemysłowych na tej tylko podstawie, że firma, będąc przedsiębiorstwem ekspedycyjno-przewozowem, z natury wykonywanych czynności przyjmowała w nielicznych wypadkach towar na skład, gdy tenże nadchodził bez oznaczenia adresata ze zleceniem pozostawienia go na składzie do dalszej dyspozycji wysyłającego, choć główną czynnością firmy była czynność ekspedycyjna.

Zauważyć wkońcu wypada, że w ustawie o podatku przemysłowym z r. 1925 jest wzmianka o „domach składowych" w art. 47, jak również w art. 2 prawa przemysłowego (poz. 468/27) wzmianka o „do-

mach składowych publicznych", w której już widocznie miano na uwadze pojęcie domów składowych (prywatnych i publicznych), określone w rozporządzeniu Prezydenta z 28 grudnia 1924 (poz. 1020/24).

746.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Zakłady gastronomiczne — zaliczenie członków orkiestry do osób zatrudnionych.

Członków orkiestry, czasowo czy stale zatrudnionych w przedsiębiorstwie gastronomicznem, zaliczyć należy do osób, zatrudnionych wogóle w danym zakładzie gastronomicznym.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 22 lutego 1934 1 K. 28/34.

...Na wyłaniające się zagadnienie, czy członków orkiestry należy zaliczyć do liczby osób, zatrudnionych w zakładzie gastronomicznym oskarżonego, dać należy zgodnie z wyrażonym już pośrednio w tej materji poglądem SN, zawartym w uchwale Izby Karnej z 17 listopada 1927 poz. 167, odpowiedź twierdzącą.

Porównując przepisy taryfy, odnoszące się do przedsiębiorstw handlu towarowego kategorji III i IV i do przedsiębiorstw handlowych, wymienionych w działach VII, XII i XIV, stwierdzić się musi, że, podczas gdy przy przedsiębiorstwach handlu towarowego kategorji III i IV ustawa wskazuje jako cechę zewnętrzną, decydującą m. i. o kategorji przedsiębiorstwa: ilość zatrudnionych w przedsiębiorstwie dorosłych najemnych subjektów handlowych, to przy określaniu kategorji przedsiębiorstw handlowych z działu VII (zakłady gastronomiczne), z działu XII (księgarnie) i z działu XIV (apteki), tą cechą zewnętrzną, decydującą o kategorji przedsiębiorstwa handlowego, jest ogólna ilość osób, zatrudnionych w zakładzie.

Zważywszy nadto, że ustawa w tym względzie posługuje się pojęciem „zatrudnienia" bez żadnych zastrzeżeń co do charakteru pracy i kwalifikacji pracownika, że ustawa zatrudnienie osób utożsamia tu z zatrudnieniem właściciela i członków jego rodziny, kładąc jedynie nacisk na ogólną ilość zatrudnionych osób, i że przeciwnie w przedsiębiorstwach handlu towarowego jako jedną z zasadniczych cech taryfowych ustawa wysunęła liczbę fachowo wykwalifikowanych i najętych przez właściciela na pewien czas, ustalony umową, dorosłych subjektów handlowych (por. Zbiór orzeczeń 328/31), — należy dojść do konkluzji, że przepisy taryfy cz. II lit. A rozdz. VII uzależniają wysokość kategorji wyłącznie tylko od ilości zatrudnionych osób,

bez względu na jakość tego zatrudnienia, bo nie operują przytem ani pojęciem zawodowego ani też pojęciem stałego zajęcia, i że ta właśnie ilość zatrudnionych w danem przedsiębiorstwie osób jest decydująca co do tego, której kategorji świadectwo powinno być wykupione.

Zgodnie więc z przepisem § 117 rozporządzenia Ministra Skarbu z 29 marca 1932 w celu wykonania ustawy o podatku przemysłowym przyjąć należy, że przy zaliczeniu określonych w rozdz. VII cz. II lit. A taryfy przedsiębiorstw do poszczególnych kategoryj, należy uwzględnić w pełni wszystkie bez wyjątku osoby, zatrudnione w przedsiębiorstwie, a więc także i członków orkiestry, którzy czy to czasowo czy stale zatrudnieni są w danem przedsiębiorstwie.

747.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przedsiębiorstwa budowlane architektów i inżynierów, prowadzących budowy — świadectwo przemysłowe.

Wolne zajęcia zawodowe architektów i inżynierów, przez podejmowanie się wykonania budowy i utrzymywanie w tym celu personelu technicznego i robotników, przekształcają się w przedsiębiorstwo budowlane, co powoduje obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego według ogólnej ilości robotników w myśl cz. II lit. C rozdz. XIX taryfy.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 12 marca 1934 2 K. 138/34.

Wbrew twierdzeniu kasacji, przepisy art. 9 i 18 dawnej ustawy o podatku przemysłowym nie uległy żadnej zmianie z dniem wejścia w życie obecnie obowiązującej ustawy. W myśl art. 9 tej ustawy samodzielne wolne zajęcia zawodowe architektów i inżynierów opłacają podatek przemysłowy tylko w formie podatku od obrotu. W związku z tym przepisem nie uznaje się za oddzielne przedsiębiorstwo wykonywania umów, przewidzianych w art. 18 p. d) i e) ustawy o podatku przemysłowym. Wolne zajęcie jednak przekształca się w przedsiębiorstwo budowlane z chwilą, gdy inżynier podejmie się wykonania budowy i utrzymuje w tym celu personel techniczny i robotników. W tym wypadku powstaje obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego według ogólnej ilości robotników w myśl cz. II lit. C rozdz. XIX taryfy.

Sąd Okręgowy ustalił, że firma oskarżonego ubezpieczyła w drugiej połowie r. 1931 pewną ilość robotników, z czego wynika, że przyj-

mowała robotników i opłacała ich, że zatem prowadziła budowy, a w ślad za tem prowadziła przedsiębiorstwo w rozumieniu art. 1 ustawy o podatku przemysłowym. Ponadto sąd stwierdził, że firma ta ubezpieczyła w drugiej połowie r. 1931 ponad 15 a mniej niż 50 robotników, — ustalając zaś, że taka ilość robotników była zajęta w firmie, która wobec tego obowiązana była wykupić świadectwo przemysłowe według kategorji V, a tego nie uczyniła, sąd uznał oskarżonego, jako zawiadowcę firmy, winnym prowadzenia przedsiębiorstwa budowlanego bez świadectwa przemysłowego, tak zaś ustalony czyn oskarżonego zasadnie skwalifikował jako przestępstwo z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym.

Natomiast kasacja oskarżonego, powołując się na odnośne przepisy ustawy o podatku przemysłowym i związane z temi przepisami rozporządzenia wykonawcze, twierdzi, że wolne zajęcia nie są obowiązane do nabycia świadectw przemysłowych, — zmierzając jednak do wykazania w czynie oskarżonego braku znamion zarzucanego mu przestępstwa, nie czyni żadnych zarzutów w ramach dokonanego przez sąd ustalenia, że oskarżony prowadził przedsiębiorstwo budowlane, zatrudniające zwyż 15 robotników.

W powyższym wyroku SN porzucił dotychczasowe stanowisko, któremu dał wyraz w orzeczeniu z 28 listopada 1928 Nr. II K. 1945/28 (Zbiór orzeczeń SN Izby II Nr. 106/28), a które spotkało się z krytyką w glosie OPA 11/32. Obecne stanowisko SN idzie po linji judykatury NTA w tym przedmiocie.

Dr. Michał Małek

748.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

Kryzysowy dodatek — wyłączenie placów.

Kryzysowy dodatek do państwowego podatku od nieruchomości, pobierany na zasadzie ustawy z 17 grudnia 1931 poz. 878 Dz. Ust., nie odnosi się do placów, podlegających podatkowi.

Wyrok NTA z 25 maja 1934 l. rej. 8657/32 w sprawie Zofji Piłsudskiej w Warszawie przeciw Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie dodatku kryzysowego do podatku od nieruchomości za I kwartał 1932.

. . .Spór w niniejszej sprawie polega na tem, czy przedmiotem ustanowionego ustawą z 17 grudnia 1931 poz. 878 Dz. Ust. dodatku kryzysowego do podatku od nieruchomości są również i nieruchomości miejskie, nie będące budynkami.

Otóż przedmiot wspomnianego dodatku kryzysowego jest określony w art. 1 ust. 1 ustawy o tym dodatku z 17 grudnia 1931. Według zaś wyraźnego tekstu tego przepisu, dodatek powyższy ustanawia się tylko od „budynków”, podlegających państwowemu podatkowi od nieruchomości według rozporządzenia o tym podatku z 17 czerwca 1924 i późniejszych jego zmian. Tak wyraźny przepis sam przez się, a tem bardziej w zestawieniu z przepisami art. 1 i 2 rozporządzenia z 17 czerwca 1924, nie pozostawia wątpliwości co do tego, iż nie może on mieć zastosowania, o ile chodzi o przedmioty niewątpliwie nie będące budynkami.

Ust. 2 art. 1 ustawy, jako regulujący wysokość podatku, a nie jego przedmiot, nie wnosi żadnych zmian do treści wyżej powołanego ust. 1 tegoż artykułu.

W tym stanie rzeczy i ponieważ między stronami nie jest sporne, że opodatkowane nieruchomości są nie budynkami, lecz placami — NTA zaskarżone orzeczenie uchylił, jako niezgodne z ustawą. . . .

749.

PODATEK MAJĄTKOWY.

Odpowiedzialność nabywcy nieruchomości za podatek, wymierzony poprzednikowi.

Po dokonaniu prawomocnego wymiaru podatku majątkowego właścicielowi nieruchomości, położonej w b. Król. Kongr., nabywca tejże nieruchomości, na której w chwili nabycia nie były hipotecznie zabezpieczone zaległości z tytułu tego podatku, odpowiada rzeczowo z nieruchomości. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 13 lutego 1934 l. rej. 5711/31.— Wyrok NTA z 13 lutego 1934 l. rej. 5711/31 w sprawie Seweryna Żarskiego w Piotrkowie przeciw Izbie Skarbowej w Łodzi w przedmiocie podatku majątkowego.

Ryszard S., właściciel majątku Chorzenice w powiecie radomskowskim, został według nakazu płatniczego, doręczonego dnia 28 września 1925, opodatkowany podatkiem majątkowym wraz ze zwyżką kontyngentową w sumie 39.232 zł 66 gr, z czego przypada od posiadłości gruntowej 35.100 zł 19 gr. . . . Podatnik wpłacił na poczet powyższego podatku pewne sumy, poczem 4 lipca 1929 wniósł do Ministerstwa Skarbu podanie o umorzenie przypadającego od niego podatku majątkowego, a 5 marca 1931 podanie o umorzenie podatku majątkowego oraz o wstrzymanie egzekucji, dotyczącej zajętych jego

mebli. Na skutek tego podania Ministerstwo Skarbu reskryptem z 6 marca 1931, skierowanem do Urzędu Skarbowego w Radomsku, poleciło wstrzymać egzekucję do dalszego zarządzenia, a ... Izba Skarbowa w Łodzi decyzją z 15 kwietnia 1931 poleciła temuż Urzędowi skierować kroki egzekucyjne za zaległy podatek majątkowy przeciw nowonabywcy majątku Sewerynowi Żarskiemu. Na skutek tego polecenia Urząd Skarbowy w Radomsku pismem z 24 kwietnia 1931 wezwał Żarskiego do zapłaty rat podatku majątkowego, wymierzonego Ryszardowi S. ... wraz z doliczeniem kar za zwłokę, i to w terminie dwutygodniowym. Wezwany Żarski wniósł rekurs, którego Izba Skarbowa w Łodzi decyzją z 31 maja 1931 nie uwzględniła, opierając się na postanowieniu art. 57 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 746 Dz. Ust. oraz na przepisach, zawartych w okólniku Ministerstwa Skarbu z 8 lipca 1924 L. DPO. 3830/V.

... Ustawa z 11 sierpnia 1923 poz. 746 określa w art. 2 podmiot podatku majątkowego, a w art. 43 sposób, w jaki formalnie obowiązek podatkowy płatnika dochodzi do jego wiadomości. Obowiązek ten jest w pierwszej linji osobisty, t. zn. obciąża samego podatnika jako takiego. Pozatem zna ustawa jeszcze odpowiedzialność dodatkową (art. 56 i 57), która, nie przesądzając narazie jej treści, w każdym razie nie jest ściśle osobistą. Aczkolwiek uzasadnienie zaskarżonego orzeczenia powołuje się na art. 57 ustawy, to treścią jego jest ustalenie odpowiedzialności skarżącego za podatek wprawdzie z tytułu nabycia nieruchomości, stanowiącej część opodatkowanego majątku, lecz bez ograniczenia do tejże nieruchomości, zatem przyjąć trzeba, że zaskarżone orzeczenie ustala również odpowiedzialność osobistą skarżącego. Do tego brak w ustawie jakiegokolwiek uzasadnienia, albowiem podatek został już prawomocnie wymierzony Ryszardowi S. i on jedynie może za niego być osobiście odpowiedzialny. Z tego powodu należy uznać za słuszny zarzut skarżącego, że nie może on być jako nabywca nieruchomości, z której wymierzono podatek majątkowy komu innemu, pociągany do odpowiedzialności osobistej za ten podatek.

Dalszy zarzut skargi streszcza się w tem, że podatek majątkowy „staje się rzeczowym" tylko w tym przypadku, jeśli właściwa władza w czasie, gdy podatnik jest jeszcze hipotecznym właścicielem majątku, wniosła podatek na hipotekę nieruchomości i nabywca mógł się dowiedzieć o jego istnieniu i wysokości. Tymczasem skarżący kupił majątek aktem z 29 marca 1926 i do czasu wniesienia skargi do Trybunału podatek nie został na majątku zahipotekowany. Powołuje się przytem skarżący na przepisy art. 11, 51, 71 prawa z 1818 r. Sporna więc jest tu kwestja, czy nabywca aktem między żyjącymi nierucho-

mości, z księgi hipotecznej której nie jest widoczne, że i w jakiej wysokości podatek majątkowy, dotychczasowemu właścicielowi tejże wymierzony, zalega, odpowiada rzeczowo za zaległość. Władza pozwana odpowiada na to pytanie twierdząco, opierając się na przepisie art. 57 ustawy o podatku majątkowym, który w formie obowiązującej w czasie wydania zaskarżonego orzeczenia głosi, że suma podatku majątkowego, przypadającego od płatnika, korzysta również z ustawowego pierwszeństwa zaspokojenia z całego majątku nieruchomego płatnika przed wszystkiemi przywilejami i obciążeniami hipotecznemi, z wyjątkiem należnych Skarbowi podatków oraz z wyjątkiem pożyczek amortyzacyjnych, zaciągniętych w tych instytucjach kredytowych, których zobowiązania posiadają bezpieczeństwo pupilarne.

Przepis ten ustanawia więc t. zw. ustawowe prawo zastawu (przywilej). NTA podzielił w tym względzie pogląd SN, wypowiedziany w orzeczeniu tego Sądu z 31 marca 1932 Rw. 442/32 (OSP Nr. 236), że podatek majątkowy ciąży na nieruchomości nawet bez wpisu prawa zastawu. Wprawdzie wymienione orzeczenie SN opiera się na stanie prawnym, istniejącym w b. zaborze austr. (§ 450 kod. cyw., § 216 l. 2 ord. egz.), lecz zasady prawa cywilnego, w szczególności egzekucyjnego są w tym względzie analogiczne, jak zasady prawa obowiązującego w b. Król. Kongr. (art. 41 prawa z 1818 r. oraz art. 1594 U.P.C.). Nie jest więc słuszny pogląd skargi, że zasada jawności hipotecznej (art. 11 i in. prawa z 1818 r.) zwalnia skarżącego od odpowiedzialności za wymierzony podatek majątkowy.

Z drugiej wszakże strony podatek majątkowy z uwagi na podział ogólnego kontyngentu podatkowego na 3 oddzielne grupy (art. 8), wśród których nieruchomości zajmują miejsce odrębne, ma równocześnie także cechy podatku realnego, a ta jego właściwość oczywiście nie może uzasadniać ustawowego pierwszeństwa zaspokojenia z nieruchomości za całość podatku majątkowego, wymierzonego danej osobie, będącej w chwili wymiaru podatku właścicielem tej nieruchomości, lecz tylko za tę część podatku, która przypada z tej właśnie nieruchomości. Zaskarżone orzeczenie zaś ustala odpowiedzialność skarżącego za poszczególne raty całego podatku majątkowego, wymierzonego Ryszardowi S. Skoro więc władza pozwana ustaliła tę odpowiedzialność skarżącego, wychodząc z błędnego zapatrywania prawnego, Trybunał uznał, że ze szkodą dla skarżącego naruszono formy postępowania administracyjnego (art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA).

Oczywiście w związku z powyższem egzekucja z nieruchomości, obciążonej ustawowem prawem zastawu (przywilejem), celem ściąg-

nięcia należności w podatku majątkowym może się odbywać jedynie pod warunkami i w trybie, przewidzianym dla egzekucji z nieruchomości, a więc w szczególności w drodze postępowania przed sądami powszechnemi. Wobec tego wezwanie egzekucyjne, skierowane przeciwko skarżącemu, który odpowiada jedynie rzeczowo, nie może przesądzać o rozciągłości jego odpowiedzialności. O ile więc zaskarżona decyzja ustala rozciągłość obowiązku zapłaty, należało ją w tym względzie uznać za wadliwą (art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA).

Przyjęta przez NTA zasada prawna nasuwa poważne zastrzeżenia. Dla sprawdzenia jej słuszności należy przedewszystkiem rozstrzygnąć zagadnienie prawne, czy podatek majątkowy jest podatkiem realnym, czy też osobistym. Wniosek ustawodawczy (Druk Sejm. Nr. 583) nie daje podstaw do roztrzygnięcia tego pytania, gdyż zawarte w nim określenie podatku jako „mającego charakter jednorazowej daniny majątkowej" jest zbyt ogólnikowe. Rozstrzygnięcie pytania znajdujemy w zestawieniu poszczególnych przepisów ustawy o podatku majątkowym, z których wynika, że mamy tu do czynienia z podatkiem osobistym. Art. 2 ustawy włącza do podstawy wymiaru nieruchomości podatnika położone poza granicami Rzeczypospolitej, gdy ani teorja ani praktyka skarbowości nie znają podatków realnych od nieruchomości położonych poza granicami państwa. Ze stylizacji cz. II art. 3 ustawy („przy określaniu wartości majątku nie będą brane pod uwagę") wynika, że poszczególne nieruchomości podatnika stanowią tylko składową część podstawy wymiaru podatku, a nie jego przedmiot. Podatek wymierza się od teoretycznie obliczonej czystej masy majątkowej (art. 5 ustawy), czyli zupełnie w ten sam sposób jak podatek od spadków, co do którego osobistego charakteru nie zachodzą żadne wątpliwości. Wreszcie najbardziej przekonywający jest przepis art. 54 ustawy, ustalający, że w razie śmierci podatnika spadkobiercy odpowiadają za podatek majątkowy spadkodawcy pro rata parte, czyli w stosunku wartości otrzymanej schedy do wartości ogólnej masy spadkowej, a nie w zależności od tego, który ze spadkobierców dziedziczy nieruchomość spadkową, która stanowiła podstawę wymiaru podatku majątkowego. Podstawą odpowiedzialności jest więc tu successio universalis, a nie przejęcie danej nieruchomości. Wszystkie powyższe postanowienia ustawy wydają się prowadzić w nieunikniony sposób do wniosku prawnego, że mamy tu do czynienia z podatkiem osobistym, a nie realnym. Na tem stanowisku stało i Ministerstwo Skarbu (okólnik Nr. 3830/V), lecz twierdziło, że wobec brzmienia art. 56 i 57 ustawy mamy tu do czynienia z p o d a t k i e m o s o b i s t y m o z a b e z p i e c z e n i u r z e c z o w e m, posiadającym pierwszeństwo zaspokojenia z majątku ruchomego i nieruchomego podatnika. Pogląd ten wydaje się zupełnie trafny, ale nie prowadzi jeszcze do wniosku, który znalazł wyraz w przyjętej przez NTA zasadzie prawnej, gdyż zakres skutków prawnych, wypływających z ustawowego pierwszeństwa zaspokojenia, musi być zbadany i ustalony dla każdej dzielnicy państwa na podstawie miejscowego prawa hipotecznego.

Na obszarze b. Król. Kongr. niema podstawy do stosowania w danym wypadku art. 41 Prawa o przywilejach i hipotekach z 14/26 kwietnia 1818, gdyż powyższa norma prawna dotyczy wyłącznie „podatków z gruntu", czyli podatków rzeczowych, a podatek majątkowy, jak to słusznie sam NTA ustalił, jest podatkiem osobistym, tylko korzystającym z zabezpieczenia rzeczowego. Dla oceny istotnego znaczenia tego zabezpieczenia należy sięgnąć do art. 9 Prawa o przywilejach i hipotekach z 1/13 czerwca 1825, ustalającego t. zw. „przywileje ogólne" w odróżnieniu od przywilejów

na rzeczach szczególnych, o których mówi art. 41 Prawa o przywilejach i hipotekach z 1818 r. i art. 7 Prawa o przywilejach i hipotekach z 1825 r. Pojęciu takiego właśnie przywileju ogólnego odpowiadają przepisy art. 57 ustawy o podatku majątkowym. Nie suma podatku majątkowego, wymierzonego od danej nieruchomości, korzysta z pierwszeństwa zaspokojenia z tej nieruchomości, lecz cała suma podatku osobistego, wymierzonego od czystej ogólnej masy majątkowej korzysta z pierwszeństwa zaspokojenia ze wszystkich nieruchomości płatnika, chociażby nabytych po 1923 r. Mamy więc do czynienia z typowym przywilejem ogólnym. Ale przywilej ogólny istnieje tak długo, jak długo nieruchomość nie przechodzi w ręce osoby trzeciej i znajduje swój wyraz realny jedynie przy podziale sum z licytacji uzyskanych. Skoro nieruchomość przeszła w ręce osoby trzeciej w trybie sprzedaży z wolnej ręki, przywileje ogólne, służące wierzycielom poprzedniego właściciela, upadają. Czyż odpowiada rzeczowo nabywca nieruchomości za wierzytelności, posiadające ustawowy przywilej szczególny z tytułu kosztów pogrzebu poprzedniego właściciela (ust. 1 art. 9 Prawa z 1825 r.), albo za zasługi jego osobistej służby w majątku nabytym niezatrudnionej (ust. 4 tegoż artykułu)? To też należy uznać za ścisłe określenie art. 57 ustawy o podatku majątkowym, że pierwszeństwo zaspokojenia dotyczy majątku nieruchomego płatnika, czyli trwa tak długo, dopóki majątek ten własność podatnika stanowi. Zasada prawna, ustalona przez NTA, posunęła przywilej, służący podatkowi majątkowemu, poza tę granicę, która wypływa z postanowień Prawa o przywilejach i hipotekach z r. 1825, w b. Król. Kongr. obowiązującego.

Jest rzeczą znamienną, że art. 136 — 140 nowej Ordynacji Podatkowej z 15 marca 1934 poz. 346 Dz. Ust. nie wspominają nic o odpowiedzialności nabywcy nieruchomości za zaległe, niewniesione raty podatku majątkowego poprzedniego właściciela.

Bolesław Bielawski

750.

PAŃSTWOWY PODATEK OD PLACÓW BUDOWLANYCH.

Kryterja oceny terenu jako placu budowlanego.

1) Kwalifikacja terenu jako placu budowlanego jest zależna od jego stanu bieżącego, bez względu na możliwość użytkowania go w ten czy inny sposób w przyszłości.

2) Jedność terenu jako placu budowlanego określa się jednolitością jego użytkowania.

Wyrok NTA z 15 czerwca 1934 l. rej. 5675/30 w sprawie firmy „Towarzystwo Sosnowieckich Fabryk Rur i Żelaza” Sp. Akc. w Warszawie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Kielcach w przedmiocie wymiaru podatku od placów budowlanych.

...Przedmiotem opodatkowania według rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 kwietnia 1927 poz. 372 Dz. Ust. są wyraźnie „place budowlane” (art. 24 rozporządzenia). Wobec tego wszelkie warunki opodatkowania, przewidziane w odnośnych przepisach (a w szczególności niedostateczność zabudowania), stosują się do „placów budowla-

nych" i podlegają rozpatrzeniu przez władze w granicach poszczególnych objektów podatkowych, t. j. takich poszczególnych placów. Wobec tego, że oczywistą intencją rozporządzenia, o którem mowa, jest zużytkowanie na cele budowy mieszkań terenów miejskich niewyzyskanych względnie nieużytecznych (co potwierdzają w szczególności przepisy ust. 2, 3, 4, 6 § 27 rozporządzenia wykonawczego z 3 listopada 1927) — w rozumieniu wspomnianego rozporządzenia Prezydenta Rzplitej „plac budowlany" przedstawia się zasadniczo jako teren niewyzyskany względnie nieużyteczny, a więc istotnym elementem tego pojęcia jest przedewszystkiem sposób użytkowania odnośnego terenu. Zauważyć przytem należy, że, ponieważ w myśl przepisów §§ 28 i 31 rozporządzenia z 3 listopada 1927 poz. 913 Dz. Ust., względnie § 8 rozporządzenia z 29 grudnia 1926 poz. 95/27 Dz. Ust., podatek od placów budowlanych jest wymierzany corocznie, czyli, że właściwości terenów jako placów budowlanych podlegają ocenie tylko w granicach okresu rocznego — wyżej wspomniane kryterjum sposobu użytkowania terenu ocenione być musi według stanu bieżącego, a nie z punktu widzenia przyszłych możliwości. Zgodnie z powyższem jedność terenu jako placu budowlanego określa się m. i. jednolitością użytkowania tego terenu. Nie można natomiast stosować pojęcia placu budowlanego do kompleksu nieruchomości, które nawet pozostając w łączności czy to z punktu widzenia terytorjalnego, czy hipotecznego, czy ze względu na osobę właściciela, nie przedstawiają jedności co do istoty ich użytkowania j.w.

W tym stanie rzeczy, skoro przeprowadzone w sprawie dochodzenia, a mianowicie oględziny spornych placów z 17 października 1929 nie ustaliły powyższej łączności użytkowej tych placów z innemi terenami, należącemi do Towarzystwa (bowiem, o ile chodzi o ogródki warzywne na placu przy ul. 3-go Maja, to takie użytkowanie placu, chociażby przez mieszkańców sąsiednich domów Towarzystwa i jego pracowników, nie łączy się z istotą użytkową odnośnych domów ani z istotą użytkową nieruchomości przemysłowych Towarzystwa), gdy pozatem obecne przy oględzinach Towarzystwo nie przedstawiło ani przy tych oględzinach, ani wogóle w toku postępowania administracyjnego żadnych dowodów na poparcie swoich twierdzeń co do łączności użytkowej z innemi jego terenami, względnie nieruchomościami, placu przy ul. Średniej i Marjackiej — to NTA nie mógł dopatrzeć się żadnego naruszenia obowiązujących przepisów w tem, że pozwana władza uznała sporne place za oddzielne przedmioty podatku od placów....

751.

PODATEK OD CUKRU.

Potajemny wyrób cukru.

W myśl art. 48 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 13 września 1927 za potajemny wyrób cukru uznać można tylko wyrób taki, który nastąpił nietylko bez zgody, lecz i bez wiedzy właściwej władzy skarbowej.

Wyrok Izby II (s. 4) SN z 4 października 1932 II. 4 K. 672/32.

752.

PODATEK OD CUKRU.

Skierowanie cukru, zwolnionego od podatku, do obrotu wewnętrznego przez potajemne usunięcie go z transportu zagranicę lub na obszar W. M. Gdańska.

1. Art. 51 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 13 września 1927 poz. 700 Dz. Ust. przewiduje niewykonanie przy zmianie przeznaczenia cukru, idącego pod węzłem podatku, formalności i warunków, ustanowionych dla zagwarantowania trybu i momentu uiszczenia podatku spożywczego, i karalność tego czynu jest niezależna od opłacenia podatku w myśl rozporządzenia Ministra Skarbu z 17 kwietnia 1928 poz. 564 Dz. Ust.

2. Wypuszczenie przez cukrownię na obszarze Rzeczypospolitej na rynek wewnętrzny zapasów cukru, przekraczających zasadniczy kontyngent (art. 1 p. „a" ustawy z 22 lipca 1925 poz. 630 Dz. Ust.), jako czyn karalny z mocy art. 13 tejże ustawy, może stanowić jednoczynowy zbieg przestępstw w myśl art. 22 u. k. s. z czynem, opisanym wyżej pod 1), jeśli na rynek wewnętrzny wypuszczono lub usiłowano wypuścić cukier, przeznaczony na eksport zagranicę lub na obszar W. M. Gdańska. (Zasady prawne, wpisane do księgi zasad prawnych).

Uchwała całej Izby Karnej SN z 26 listopada 1932 II. Pr. 31/32, powzięta wskutek wniosku Ministra Sprawiedliwości z 22 lutego 1932 L. I. U. 246/32, zgłoszonego na zasadzie art. 41 u. s. p.

753.

MONOPOL TYTONIOWY.

Odpowiedzialność za nielegalne posiadanie surowca tytoniowego.

Z treści art. 63 u. k. s. nie wynika, aby miał on na względzie odpowiedzialność karną wyłącznie plantatorów; plantatorzy ponoszą odpowiedzialność za posiadanie zbioru tytoniu, uprawianego bez zezwolenia, z art. 59 § 2 u. k. s.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 7 sierpnia 1933 2 K. 472/33.

Kasacja oskarżonego zarzuca wyrokowi obrazę art. 63 i 76 u. k. s. przez skazanie oskarżonego z art. 63 u. k. s., pomimo że zarówno z brzmienia tego artykułu, jak też z tytułu tej części ustawy, w której został umieszczony, a mianowicie: „niedozwolona uprawa tytoniu", wyraźnie wynika, że artykuł ten, jak również odpowiadający mu art. 62 u. k. s. z 2 sierpnia 1926, mają na względzie odpowiedzialność za przechowywanie surowca tytoniowego przez plantatorów tytoniu, do których, jak to wynika z aktu oskarżenia oraz z zeznań świadków w przewodzie sądowym, oskarżony zaliczony być nie może, przeto, jeżeli może być mowa o odpowiedzialności oskarżonego, to tylko z art. 76 u. k. s., przewidującego karę porządkową.

Art. 63 u. k. s., przewidujący odpowiedzialność karną za bezprawne posiadanie, względnie przechowywanie surowca tytoniowego, posiada samoistny charakter w dziale przepisów karnych o niedozwolonej uprawie tytoniu i, wbrew twierdzeniu kasacji, nie ma na względzie odpowiedzialności karnej wyłącznie plantatorów, bowiem plantatorzy ponoszą odpowiedzialność za posiadanie zbioru tytoniu, uprawianego bez zezwolenia, z art. 59 § 2 u. k. s., według którego karę wymierza się w zależności od wagi zebranego tytoniu. Skoro zatem Sąd uznał oskarżonego winnym nielegalnego posiadania 115 kg. surowca tytoniowego, to przy braku ustaleń, że posiadany przez oskarżonego tytoń stanowi jego własny zbiór, zasadnie doń zastosował art. 63 u. k. s., a w tych warunkach skazanie przez Sąd Okręgowy oskarżonego z art. 63 u. k. s. nie zawiera zarzucanej mu w kasacji obrazy prawa.

754.

MONOPOL TYTONIOWY.

Usiłowanie nabycia tytoniu zagranicznego pochodzenia.

Usiłowanie nabycia tytoniu zagranicznego pochodzenia może nastąpić jedynie w warunkach, gdy wydanie tego tytoniu jest możliwe

w chwili zawierania umowy kupna, do tego zaś czasu wszelkie wyrażanie zamiaru nabycia tego tytoniu jest tylko uzewnętrznieniem tego zamiaru, lecz nie stanowi usiłowania popełnienia przestępstwa z art. 66 u. k. s.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 11 stycznia 1934 1 K. 878/33.

...Kasacja oskarżonej zarzuca zaskarżonemu wyrokowi obrazę: a) art. 8 u. k. s. przez mylne uznanie czynu oskarżonej za usiłowanie zamiast co najwyżej za czynności przygotowawcze do przestępstwa; b) art. 379 k. p. k. przez dowolność ustaleń sądu, iż oskarżona miała zamiar nabycia tytoniu oraz że współoskarżony W. wiózł tytoń właśnie dla niej.

Sąd ustalił, iż oskarżona zamówiła u współoskarżonego W. tytoń niemieckiego pochodzenia celem nabycia go i w liście, pisanym do W., przynaglała współoskarżonego do szybszego dostarczenia tego tytoniu.

W ustaleniach tych Sąd mylnie dopatrzył się cech usiłowania przestępstwa z art. 66 u. k. s. Czyn bowiem oskarżonej z punktu widzenia art. 49 k. k. z r. 1903, pod rządem którego został popełniony, nie był jeszcze działaniem, rozpoczynającem wykonanie przestępstwa. Przestępstwo z art. 66 u. k. s. polega na nabywaniu, zbywaniu lub posiadaniu surowca tytoniowego lub wyrobów tytoniowych zagranicznego pochodzenia. Nabycie lub kupno rzeczy ruchomej wymaga wydania tej rzeczy kupującemu. W myśl § 1 art. 304 kodeksu zobowiązań, którego zasadami, pomimo że jeszcze nie wszedł w życie, można się już powodować, korzyści i ciężary oraz niebezpieczeństwo przypadkowej utraty lub uszkodzenia przechodzą na kupującego z chwilą wydania rzeczy. Usiłowanie nabycia tytoniu zagranicznego pochodzenia może tedy nastąpić jedynie w warunkach, gdy wydanie tego tytoniu jest możliwe w chwili zawierania umowy kupna. Do tego zaś czasu wszelkie wyrażanie zamiaru nabycia tytoniu jest tylko uzewnętrznieniem tego zamiaru, lecz nie stanowi usiłowania popełnienia przestępstwa z art. 66 u. k. s.

Wobec tego w ustalonym przez sąd czynie oskarżonej niema cech zarzucanego jej przestępstwa i w myśl art. 516 k. p. k. wyrok skazujący nie może ostać się w mocy, oskarżoną zaś, w myśl art. 535 k. p. k. należy uniewinnić.

755.

MONOPOL TYTONIOWY.

Przewożenie przez granicę dozwolonych ilości tytoniu. Przestępstwo bezprawnego posiadania wyrobów tytoniowych

1. Ani art. 10, ani też art. 5 lit. b) ustawy o monopolu tytoniowym (poz. 409/22 Dz. Ust.), nie zabraniają podróżnym, powtarzają-

cym podróże zagranicę, przewożenia ze sobą za każdym razem ilości wyrobów tytoniowych w przepisach tych przewidzianych, o ile tylko przeznaczone są do własnego użytku podróżnego, chociażby zużycie nie nastąpiło w czasie podróży.

2. Przestępstwo bezprawnego posiadania wyrobów tytoniowych z art. 64 u. k. s. z r. 1926 (obecnie art. 66 u. k. s. z r. 1932) ma cechy przestępstwa trwałego, zaczem dla kwestji przedawnienia obojętny jest moment nabycia posiadanych wyrobów.

Wyrok Izby II (s. 4) SN z 15 listopada 1932 II. 4 K. 802/32.

756.

MONOPOL TYTONIOWY.

Zakaz wytwarzania i sprzedaży wyrobów tytoniowych niemonopolowego pochodzenia.

Z art. 12 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1933 poz. 617 Dz. Ust. wynika, iż zakaz wytwarzania i sprzedaży wyrobów tytoniowych, nie pochodzących z fabrykacji Monopolu Tytoniowego (art. 5 ust. d ustawy z 1 czerwca 1922 poz. 409 Dz. Ust.), został nadal utrzymany.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 26 lutego 1934 2 K. 18/34.

Sąd wyrokujący ustalił, że oskarżony w r. 1932 sprzedawał bez zezwolenia w niewielkiej ilości papierosy domowej roboty przez niego wytworzone, pobierając 2 gr za sztukę.

W czynie oskarżonego sąd bez błędu dopatrzył się winy z art. 5 lit. d) ustawy z 1 czerwca 1922 o monopolu tytoniowym poz. 409 Dz. Ust. w związku z art. 67 u. k. s.

Rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 27 października 1933 o sprzedaży wyrobów tytoniowych poz. 617 Dz. Ust. stanowi w art. 6, że sprzedawane mogą być tylko wyroby tytoniowe wprowadzone do obrotu przez przedsiębiorstwo „Polski Monopol Tytoniowy" i tylko do sprzedaży tych właśnie wyrobów postanowienia tego rozporządzenia Prezydenta odnoszą się, natomiast, jak to zresztą wynika i z art. 12 cyt. rozporządzenia, zakaz wytwarzania i sprzedaży wyrobów tytoniowych, nie pochodzących z fabrykacji Monopolu Tytoniowego (art. 5 ust. d) ustawy o monopolu tytoniowym z 1 czerwca 1922), został nadal utrzymany....

757.

MONOPOL SPIRYTUSOWY.

Zwrot opłaty monopolowej.

Wynikające z ogólnych zasad prawnych prawo żądania zwrotu nienależnie dokonanych zapłat ma zastosowanie również w stosunku do opłaty skarbowej od spirytusu, uiszczonej na zasadzie rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 26 marca 1927 poz. 289 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 20 marca 1934 l. rej. 3768/30 w sprawie Franciszka Kruszyńskiego przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie zwrotu opłaty monopolowej od spirytusu.

Skarżący prowadził na zasadzie koncesji, otrzymanej od Dyrekcji Państw. Monopolu Spirytusowego, komisową hurtownię spirytusu w Iwju k. Lidy. Zgodnie z treścią umowy komisowej, skarżący przyjął na siebie pełną odpowiedzialność za całość znajdującego się w jego magazynach towaru i zobowiązał się do ubezpieczenia tego towaru na swój koszt, a na rzecz D. P. M. S. Ponadto udzielił Dyrekcji Monopolu zabezpieczenia hipotecznego jako kaucji, a to na obcych nieruchomościach. W czasie pożaru, który zniszczył miasteczko Iwje, spłonęły także magazyny skarżącego wraz ze znajdującemi się w nich zapasami spirytusu. Ogólna strata w wyrobach monopolowych wyniosła 65.222 zł 70 gr, na poczet której D. P. M. S. pobrała od instytucyj ubezpieczeniowych zarówno z tytułu ubezpieczenia magazynu skarżącego, jak i ubezpieczenia spalonych nieruchomości obcych, na których była zabezpieczona kaucja skarżącego, łączną sumę 63.551 zł 03 gr.

Skarżący wniósł do Ministerstwa Skarbu podanie o zwrot opłaty monopolowej, mieszczącej się w wartości spalonego spirytusu, którą skarżący drogą przekazania D. P. M. S. sum ubezpieczeniowych uiścił. Ministerstwo Skarbu odmówiło zwrotu dla braku podstawy prawnej. . . .

NTA rozważył, co następuje:

Przedewszystkiem uznał NTA za nieuzasadniony zarzut pozwanej władzy, iż pretensja skarżącego ma charakter prywatno-prawny i nadaje się do zwyczajnej drogi sądowej. Pretensja o zwrot zapłaconej przez płatnika do rąk powołanej władzy opłaty skarbowej oczywiście nigdy takiego charakteru mieć nie może, choćby wynikła z faktu zapłaty tej opłaty w związku ze stosunkiem prywatno-prawnym między płatnikiem a Skarbem Państwa, gdyż zapłata taka nie jest dopełnieniem prywatno-prawnego obowiązku umownego, ale wynikiem publiczno - prawnego zobowiązania, wynikającego z przepisów o opła-

tach skarbowych, a tak samo pretensja o zwrot takiej opłaty nie opiera się na prywatno-prawnym stosunku, lecz na przepisach prawa skarbowego.

Również niesłuszny jest zarzut pozwanej władzy, iż rozporządzenie Prezydenta z 26 marca 1927 poz. 289 Dz. Ust. nie przewiduje zwrotu opłaty skarbowej. Przepis art. 28 ust. 2 bowiem tego rozporządzenia, stanowiący, iż „prawo żądania zwrotu nienależnie uiszczonych opłat skarbowych... przedawnia się w ciągu jednego roku od powstania tego prawa", zawiera w sobie implicite uznanie, iż wynikające z ogólnych zasad prawnych prawo żądania zwrotu nienależnie dokonanych zapłat ma zastosowanie również w stosunku do opłaty skarbowej od spirytusu....

Przechodząc do meritum sprawy, rozważył NTA, iż opłata skarbowa od spirytusu ma charakter opłaty konsumcyjnej, pobieranej w momencie wejścia artykułu, podlegającego tej opłacie, w wolny obrót wewnątrz kraju, a to w formie wkalkulowania tej opłaty w cenę sprzedażną spirytusu, pobieraną przez D. P. M. S. przy sprzedaży wyrobów. Jak świadczy bowiem art. 20 ust. 1 p. b) cyt. rozporządzenia Prezydenta, opłatę skarbową pobiera się „od całej ilości spirytusu, zużytego w granicach Państwa", a wedle ust. 4 tegoż artykułu, cena sprzedaży wódek monopolowych składa się z kosztów własnych Monopolu, opłaty skarbowej i czystego zysku. Wedle art. 19, D. P. M. S. sprzedaje spirytus i wódki „bądź we własnych, bądź w koncesjonowanych składach i sklepach prywatnych".

W świetle tych przepisów jest jasnem, iż — poza wypadkami, unormowanemi specjalnemi przepisami cyt. rozporządzenia Prezydenta, które jednak w obecnej sprawie nie mają zastosowania — opłata skarbowa staje się płatna w momencie wprowadzenia przez D. P. M. S. spirytusu i wyrobów spirytusowych w obrót krajowy drogą sprzedaży. Ponieważ zaś w niniejszym wypadku skład skarżącego miał charakter komisowy, wobec czego znajdujący się w nim zapas spirytusu i wódek był własnością D. P. M. S. i dopiero w momencie sprzedaży towaru przez skarżącego na rachunek D. P. M. S. następowało wejście jego w obrót krajowy, przeto jako moment uiszczenia opłaty skarbowej należy w danym wypadku przyjąć moment takiej sprzedaży. Jeśli zaś towar przed sprzedażą uległ zniszczeniu, to opłata skarbowa od niego — w braku pozytywnego przepisu ustawy, regulującego tę sprawę odmiennie — nie stała się płatną, gdyż moment jej płatności w odniesieniu do tego towaru, który w obrót konsumcyjny w kraju nie wszedł i już wejść nie mógł, wogóle nie zaistniał. Skoro zatem pobrane przez D. P. M. S. odszkodowanie objęło nietylko wartość towaru, ale także i opłatę skarbową, która w następstwie wpłynęła do kas

skarbowych, przeto uzasadnienie odmowy zwrotu w ten sposób uiszczonej opłaty skarbowej wyłącznie brakiem podstawy prawnej nie jest oczywiście wystarczające....

758.

OPŁATY STEMPLOWE.

Podstawa wymiaru przy nabyciu nieruchomości: Wartość użytkowania, przejętego jako ciężar hipoteczny.

Wartość użytkowania, przejętego jako ciężar hipoteczny przy nabyciu nieruchomości, wlicza się do podstawy wymiaru jako świadczenie uboczne w myśl art. 56 ust. 1 u. o. s. (Teza).

Wyrok NTA z 16 maja 1934 l. rej. 560/31 w sprawie Dr. Abrahama Rubinsteina w Krośnie przeciw Izbie Skarbowej I we Lwowie w przedmiocie wymiaru opłaty stemplowej.

Kontraktem z 11 września 1929 sprzedał Chaim Ratz Dr. Abrahamowi Rubinsteinowi połowę swojej realności obj. whl. 78 gm. Krosno. Jak zaznaczono w kontrakcie, w stanie biernym sprzedanej nieruchomości wpisane jest m. i. prawo dożywotniego bezpłatnego użytkowania jej na rzecz Racheli Ratzowej; kontraktem postanowiono (w ust. VII), że prawo to pozostaje dalej w mocy i przejęte zostaje przez kupującego, co niniejszem kupujący wyraźnie oświadcza.

W celu ustalenia podstawy wymiaru opłaty stemplowej od powyższego kontraktu, władza skarbowa wezwała Dr. Rubinsteina do podania rocznej wartości prawa dożywotniego użytkowania, przysługującego Ratzowej. W odpowiedzi Dr. Rubinstein podniósł, że przy zawarciu umowy kupna sprzedaży z Chaimem Ratzem ustalił z nim zgodnie wartość przedmiotu kupna na 3.000 dol. w uwzględnieniu tej okoliczności, że realność jest obciążona prawem dożywotniego użytkowania na rzecz Ratzowej. Wynika to w szczególności z tych ustępów kontraktu, w których wyraźnie zaznaczono, że kupujący ma obowiązek zapłacenia sprzedawcy tylko kwoty 300 dol. jakoteż spłacenia długów, na realności ciążących, a całą resztę ma uiścić dopiero z chwilą śmierci Ratzowej.

Kartką wymiarową wymierzono Dr. Rubinsteinowi opłatę stemplową od ceny kupna 3000 dol. z doliczeniem 5-krotnej rocznej wartości prawa użytkowania przedmiotu kupna dla Ratzowej. Jako podstawę prawną podano art. 7, 10, 52 i 58 u.o.s.

W odwołaniu przytoczył Dr. Rubinstein okoliczności, podniesione w odpowiedzi na wezwanie władzy, o którem mowa wyżej, za-

znaczając zarazem, że wpis prawa dożywotniego użytkowania został z mocy dekretu dziedzictwa hipotecznie dokonany w r. 1924, że Ratzowa nie brała udziału w zeznaniu kontraktu z 11 września 1929, przeto też z mocy ustawy pozostało w mocy to dożywotnie użytkowanie, którą to okoliczność uwidoczniono w ust. VII kontraktu. Odwołanie zarzuciło, że powołane w kartce wymiarowej przepisy u.o.s. nie uzasadniają dokonanego wymiaru, skoro kupujący nie zobowiązał się do żadnych świadczeń wzajemnych na rzecz Ratza czy Ratzowej i nie ustanowił użytkowania na rzecz żadnej osoby, a jedynie oświadczył, że już zaistniałe od r. 1924 dożywotnie użytkowanie pozostaje dalej w mocy. W konkluzji odwołanie domagało się zmiany wymiaru ze względu na bezpodstawne objęcie nim wartości dożywocia.

Odwołania powyższego Izba Skarbowa I we Lwowie orzeczeniem z 2 września 1930 nie uwzględniła na mocy przepisów art. 7, 10, 52 i 58 u.o.s. Na zarzuty odwołania orzeczenie zauważyło, że przyjęte przez rekurenta, jako kupującego, zobowiązanie do znoszenia dożywotniego użytkowania nabytej realności, ustanowionego na rzecz Racheli Ratzowej, przedstawia się jako świadczenie uboczne w rozumieniu art. 7 u.o.s.

Skarga, wniesiona do NTA na orzeczenie Izby Skarbowej, zarzuca obrazę prawa.

Rozpatrując niniejszą sprawę, NTA rozważył, co następuje:

Według art. 56 ust. 1 u.o.s., za podstawę wymiaru opłaty procentowej przy pismach, tyczących się przejścia własności rzeczy nieruchomych, bierze się wartość rzeczy nieruchomej (art. 6—10 oraz 12 u.o.s.). Według powołanego w art. 56 przepisu art. 7, jeżeli strona, otrzymująca rzecz, obowiązana jest do świadczeń wzajemnych, to wartości rzeczy (art. 6 — podanej przez podatnika) nie można przyjąć w sumie niższej, niż łączna wartość wszystkich świadczeń wzajemnych. Za świadczenia wzajemne uważa się: przyjęcie długu do zapłaty, ustanowienie użytkowania, zrzeczenie się prawa majątkowego i t. p.

Według wspomnianych przepisów najniższa wartość kupionej nieruchomości, stanowiąca podstawę wymiaru opłaty stemplowej, ma odpowiadać łącznej wartości wszystkich świadczeń wzajemnych. Wypadki świadczeń wzajemnych, podane w art. 7, są przytoczone w nim przykładowo ("i t. p."); wypadki te stanowią wskaźnik orjentacyjny w kwestji, co podpada pod pojęcie świadczeń wzajemnych w rozumieniu art. 7.

O ile idzie o wypadek „przyjęcia długu do zapłaty", to według art. 7 podpadają pod to pojęcie — lege non distinguente — także długi, pozostające już przed zawarciem umowy w prawnym związku z przedmiotem sprzedaży przez obciążenie hipoteczne nieruchomości.

Otóż, już z przykładowego ustosunkowania się ustawodawcy w art. 7 u.o.s. do wypadku przyjęcia długu do zapłaty wynika, wobec tej samej ratio legis, że i w wypadku, gdy kupujący przejmuje ciężar, obciążający jak w rozpatrywanej sprawie hipotecznie przedmiot sprzedaży, a polegający na użytkowaniu, to przyjęcie to winno być uważane za świadczenie uboczne. Na kwestję tę pozostaje bez wpływu okoliczność, iż art. 7 mówi o „ustanowieniu" użytkowania, skoro świadczenia uboczne są podane w tym artykule, jak wyżej zaznaczono, przykładowo i skoro już ze stanowiska, zajętego przez ustawodawcę drogą uznania przyjęcia długu do zapłaty za świadczenia wzajemne, wynika, że ustawodawca, mówiąc w art. 7 wyraźnie o „ustanowieniu" użytkowania, nie mógł mieć na celu wyeliminowania ze świadczeń ubocznych wypadków przejęcia istniejącego już ciężaru, polegającego na użytkowaniu. Słusznie także podnosi pozwana władza w odpowiedzi na skargę, że z gospodarczego punktu widzenia niema istotnej różnicy między wypadkiem, w którym ktoś, kupując nieruchomość, ustanawia użytkowanie na nieruchomości, a wypadkiem, w którym ktoś, kupując nieruchomość, przejmuje użytkowanie, na niej ciążące. Jeśli tedy pozwana władza w rozpatrywanej sprawie, w której skarżący w umowie kupna-sprzedaży przejął wyraźnie zahipotekowany na sprzedanej nieruchomości ciężar użytkowania, przysługującego osobie trzeciej, uznała przyjęcie powyższego ciężaru za świadczenie wzajemne w rozumieniu art. 7 u.o.s. i na tej podstawie utrzymała w mocy wymiar opłaty stemplowej, to NTA nie mógł się w tem dopatrzeć zarzucanej skardze obrazy prawa.

Z tej przyczyny Trybunał oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

W tezie, podanej w nagłówku, należałoby wyrazy „uboczne w myśl art." zastąpić wyrazami: „wzajemne w myśl art. 7 i" — a to z następujących powodów:

1. Termin „świadczenia uboczne" (Nebenleistungen) jest użyty w §§ 15 i 50 austr. ustawy o opłatach stemplowych z 9 lutego 1850 Dz. u. p. Nr. 50 (według terminologji polskiej b. zaboru austr. zwanej „ustawą należytościową"). W powołanym § 15 znajduje się też termin: „świadczenie główne" (Hauptleistung). Zastosowanie terminu „świadczenie uboczne" w orzeczeniu Izby Skarbowej lwowskiej, którego dotyczy powyższy wyrok, tłumaczy się prawdopodobnie reminiscencjami austrjackiemi. Polska u. o. s. bowiem terminu tego wcale nie zna, a natomiast — w art. 7 i 63 (p. „e") — używa terminu „świadczenia wzajemne", zaliczając do świadczeń wzajemnych, ustanowionych w umowie sprzedaży, również cenę i nie czyniąc różnicy między świadczeniem głównem a ubocznem. Różniczkowanie takie znajdujemy jedynie w § 50 rozp. wykon. do u. o. s. (poz. 842/32 Dz. Ust.), gdzie jednak użyto terminu „świadczenia dodatkowe". Terminem „świadczenia wzajemne" posługuje się również kodeks zobowiązań (art. 190 § 4; art. 216 § 1; art. 217, 219).

2. Wyrok powyższy zawiera interpretację art. 7 u. o. s. i tylko pośrednio — na skutek powołania art. 7 w art. 56 — ma znaczenie dla tego ostatniego.

Achilles Rosenkranz

759.

OPŁATY STEMPLOWE.

Należytość od wyroku I instancji — znaczenie ugody sądowej, zawartej w postępowaniu odwoławczem (b. zab. austr.).

Ugoda sądowa, zawarta między stronami w postępowaniu odwoławczem, która załatwia spór i sprawę kosztów sporu odmiennie od wyroku I instancji, nie ma wpływu na należytość od tegoż wyroku, wymierzoną na zasadzie ces. rozporządzenia z 15 września 1915 Nr. 279 austr. Dz. u. p. (Teza).

Wyrok NTA z 6 czerwca 1934 l. rej. 5470/30 w sprawie Domu Bankowego „Bankhaus A. Wechsberg et Co. Kommanditgesellschaft" w Morawskiej Ostrawie przeciw Śląskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu (Wydział Skarbowy) w Katowicach w przedmiocie należytości od wyroku.

... Skarżąca wychodzi z założenia, że skoro przedmiotem sporu było żądanie zapłaty kwoty 454.256 kor. cz. i skoro dłużnik Zygfryd K. zasądzony został ostatecznie na zapłatę kwoty tej w całości i na zwrot wszystkich kosztów sporu, to tylko Zygfryd K. odpowiada za całą należytość od wyroku. Odnośnie do powyższego zarzutu należy stwierdzić, że skarżąca obecnie firma wytoczyła spór Zygfrydowi K. i Julji K. jako współpozwanym, że przedmiot sporu stanowiło żądanie zapłaty przez Zygfryda K. z tytułu długu kwoty 454.256 kor. cz., zaś przez Julję K. z powyższego długu solidarnie z Zygfrydem K. kwoty 300.000 kor. cz., że wyrok z 7 października 1927 Cg. I. 154/37/25 stwierdził istnienie długu w podanej wyżej kwocie 454.256 kor. cz. po stronie Zygfryda K. do skarżącej firmy, że natomiast oddalił jej żądanie do Julji K. i że koszty sporu rozłożone zostały w ten sposób, że część tych kosztów w kwocie 2.629,93 zł przysądzona została od Zygfryda K. powodowej firmie, część zaś w kwocie 1.794,55 zł obowiązana była powodowa firma zapłacić pozwanej Julji K.

Gdy, jak z powyższego wynika, wyrok z 7 października 1927 Cg. I. 154/37/25 zawiera wyraźne rozstrzygnięcie o kosztach sporu, przeto ma tu zastosowanie przepis § 20 ust. 1, I p. 2 lit. b), który głosi, że do zapłaty należytości od wyroku obowiązane są obie strony procesowe w tym stosunku, w jakim one zasądzone zostały do ponoszenia kosztów sporu. W myśl zatem tego przepisu w rozpoznawanej sprawie obowiązani są do zapłaty należytości Zygfryd K. i skarżąca firma i to w takim stosunku, w jakim kwota 2.629,93 zł pozostaje do kwoty 1.794,55 zł. Skoro pozwana władza za podstawę rozdziału spornej należytości przyjęła stosunek jeszcze dla skarżącej korzyst-

niejszy, a mianowicie 2:1, to oczywiście o naruszeniu jej praw nie może być mowy.

Skarżąca firma powołuje się ponadto na ugodę, zawartą w postępowaniu odwoławczem, wszczętem na skutek odwołania od tej części wyroku z 7 października 1927, którą oddalono żądanie skargi w odniesieniu do Julji K., i stwierdzając, że na mocy tej ugody Julja K. przyjęła na siebie obowiązek zapłaty kosztów, dowodzi, iż ma tu zastosowanie przepis ust. 2 lit. b) p. 2, I § 20 ces. rozporządzenia z 15 września 1915 Nr. 279 Dz. u. p. Otóż przepis ten, na który się skarżąca powołuje, postanawia, że w razie zmiany orzeczenia przez wyższą instancję jest jej rozstrzygnięcie miarodajne także dla obowiązku zapłaty należności od rozstrzygnięcia niższej instancji. Jak więc z brzmienia tego przepisu wynika, jest w nim mowa tylko o rozstrzygnięciach wyższej instancji, pod które żadną miarą nie można podciągnąć zawartych przed tą instancją ugód. Zawarta więc przed wyższą instancją ugoda, w której strony procesowe odmiennie od wyroku I instancji regulują kwestję kosztów sporu, nie ma wpływu na obowiązek zapłaty należytości od wyroku, wydanego w niższej instancji.

Z powyższych względów NTA uznał skargę za nieuzasadnioną i orzekł jej oddalenie.

760.

OPŁATY STEMPLOWE.

Należytość od orzeczenia sądu polubownego, pozbawionego skutków prawnych ugodą sądową (b. zab. austr.).

Zawarcie w sporze o unieważnienie orzeczenia sądu polubownego ugody sądowej, pozbawiającej choćby w części to orzeczenie skutków prawnych, nie ma wpływu na wymierzoną od takiego orzeczenia należytość na zasadzie ces. rozporządzenia z 15 września 1915 Nr. 279 austr. Dz. u. p. (Teza).

Wyrok NTA z 15 marca 1934 l. rej. 2259/30 w sprawie Zarządcy Masy konkursowej Banku Rolniczego Sp. Akc. we Lwowie przeciw Izbie Skarbowej we Lwowie w przedmiocie należytości od wyroku.

...Przepisy powołanego wyżej austr. rozporządzenia (z 15 września 1915 Dz. u. p. Nr. 279) nie dają żadnej podstawy do wysnuwania wniosku, że w wypadku, gdy orzeczenie sądu polubownego stanie się bezskuteczne na skutek zawartej między stronami — jak w niniejszej sprawie — ugody sądowej, winien nastąpić zwrot wymierzonej

należytości. Z przepisów tych wynika przedewszystkiem, że uchylenie lub pozbawienie mocy prawnej orzeczeń, podlegających należytościom sądowym, w trybie, przewidzianym w odnośnych przepisach proceduralnych, nie ma żadnego wpływu na obowiązek uiszczenia należytości. Zasadę tę omawiane rozporządzenie wypowiada wyraźnie w uwadze 5 do poz. 6 taryfy w odniesieniu do rozstrzygnięć sądowych. Gdyby wymienione rozporządzenie taki obowiązek, o jakim mówi skarga, przewidywało odnośnie do wypadku, jakiego dotyczy niniejszy spór, to musiałoby oczywiście zawierać odpowiednie normy, któreby regulowały tryb postępowania w takich wypadkach. Takich norm atoli skarżąca wskazać nie umie. . . .

761.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Szacowanie przedsiębiorstw handlowych, prowadzących prawidłowe księgi handlowe.

Przy szacowaniu dla celów wymiaru podatku spadkowego przedsiębiorstw handlowych, prowadzących prawidłowe księgi handlowe, władza nie jest związana bilansem zamknięcia przedsiębiorstwa, sporządzonym na dzień otwarcia spadku. (Teza).

Wyrok NTA z 6 czerwca 1934 l. rej. 9673/30 w sprawie Salomei Fuchs i innych przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie podatku spadkowego.

Od wymiaru podatku spadkowego od spadku po zmarłym 29 kwietnia 1928 Leopoldzie Fuchsie, dokonanego decyzją Izby Skarbowej Grodzkiej w Warszawie z 24 stycznia 1930, wnieśli spadkobiercy odwołanie, w którem zakwestjonowali prawidłowość oszacowania wchodzącego w połowie w skład masy spadkowej przedsiębiorstwa handlowego, oszacowanego przez znawców sądowych w całości na kwotę 260.000 zł, twierdząc, że wobec prowadzenia przez to przedsiębiorstwo prawidłowych ksiąg handlowych należało przyjąć jego wartość według sporządzonego na dzień śmierci spadkodawcy bilansu zamknięcia, wykazującego nadwyżkę aktywów nad pasywami w kwocie 132.280,64 zł.

Ministerstwo Skarbu decyzją z 27 września 1930 odwołania nie uwzględniło, zaznaczając w motywach, że za podstawę wymiaru przyjęto wartość przedsiębiorstwa, ustaloną zgodnie z obowiązującemi przepisami przez zaprzysiężonych znawców, którzy, uwzględniając nietylko przedłożony bilans, ale nadto biorąc pod rozwagę rentowność przedsiębiorstwa, ustalili jego wartość na 260.000 zł.

W skardze na powyższą decyzję Ministerstwa Skarbu do NTA spadkobiercy zarzucają obrazę art. 3 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn.

NTA rozważył, co następuje:

Skarga zarzuca, że wartość przedsiębiorstwa, prowadzącego prawidłowe księgi handlowe, nie może być oparta na czynniku tak zmiennym, jakim jest rentowność, gdyż ta ostatnia uzależniona jest od konjunktury rynkowej, zdolności i inicjatywy właściciela przedsiębiorstwa i t. p. Rzeczywista wartość przedsiębiorstwa powinna odpowiadać cenie, za jaką przedsiębiorstwo mogłoby być sprzedane; przedsiębiorstwa, o które chodzi, żaden kupiec nie nabyłby za cenę bilansową, albowiem nie wszystkie aktywa, składające się wyłącznie z gotówki w kwocie 5.477,12 zł i z należności od dłużników w kwocie 923.790,16 zł, będą mogły być zrealizowane. W uwzględnieniu przy oszacowaniu czynnika rentowności skarga dopatruje się obrazy art. 3 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn.

Ze znajdującego się w akcie wymiarowym protokółu z 26 września 1929 wynika, że powołani do oszacowania przedsiębiorstwa rzeczoznawcy zbadali księgi handlowe tegoż przedsiębiorstwa i na podstawie ksiąg ustalili jego aktywa i pasywa na dzień 30 kwietnia 1928 (t. j. na dzień następny po dniu śmierci spadkodawcy) oraz osiągnięte zyski netto w latach 1926, 1927 i 1928. Opierając się na danych faktycznych tegoż protokółu i wychodząc z założenia, że na wartość przedsiębiorstwa składają się nietylko dobra materjalne, lecz także niematerjalne, posiadające niewątpliwie wartość wymienną, której wykładnikiem jest zysk, przewyższający w danem przedsiębiorstwie w latach 1927 i 1928 80.000 zł, rzeczoznawcy ustalili jego wartość w kwocie 260.000 zł.

W powyższym trybie ustalenia wartości sprzedażnej przedsiębiorstwa skarga dopatruje się, jak to już zaznaczono, obrazy art. 3 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn.

Otóż powołany art. 3 w ustępie 1 postanawia, że za podstawę wymiaru przyjmuje się czystą wartość nabytego majątku, którą według ustępu 2 oblicza się przez potrącenie długów i ciężarów od wartości ogólnej. Dalsze ustępy tegoż artykułu normują, z jakiego czasu winien być brany za podstawę oszacowania stan majątku oraz jego wartość. Z przytoczonych wyżej przepisów ustępów 1 i 2 art. 3 nie wynika, jakie składniki majątku winny być uwzględnione przy ustalaniu wartości ogólnej, ani tem mniej, na jakiej podstawie czysta wartość nabytego majątku ma być ustalana, w szczególności omawiane przepisy nie dają żadnej podstawy do wysnucia wniosku, że ustalenie wartości przedsiębiorstw, prowadzących prawidłowe księgi handlo-

we, winno nastąpić w oparciu o dane, wynikające z tychże ksiąg. Już więc z tego powodu w rozpoznawanej sprawie o obrazie art. 3 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn nie może być mowy.

W związku z zarzutami skargi zaznacza się, że przedsiębiorstwo handlowe składa się nietylko z dóbr materjalnych, lecz w jego skład wchodzą również dobra niematerjalne, do jakich należy, w szczególności firma i inne oznaczenia, indywidualizujące dane przedsiębiorstwo. Aczkolwiek te ostatnie nie znajdują żadnego wyrazu w bilansie przedsiębiorstwa, to jednak mimo to nie da się zaprzeczyć, że przedstawiają one materjalną wartość, która niewątpliwie ma wpływ na wartość sprzedażną odnośnego przedsiębiorstwa. Gdy zaś przy ustalaniu podstawy wymiaru podatku spadkowego chodzi o wartość sprzedażną nabytego majątku (art. 1 Przepisów), przeto uwzględnione być winny te wszystkie czynniki, które na tę wartość sprzedażną wpływają — zatem w przedsiębiorstwach handlowych także ich rentowność.

Podniesionego na rozprawie przez zastępcę strony skarżącej zarzutu obrazy art. 23 Przepisów NTA uwzględnić nie mógł, gdyż ani odwołanie tego zarzutu nie zawiera, ani też w skardze go nie przytoczono (art. 83 ust. 3 oraz 58 ust. 1 p. 4 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o NTA poz. 806/32 Dz. Ust.).

Z powyższych powodów NTA uznał skargę za nieuzasadnioną i orzekł jej oddalenie.

Nie wydaje się sporne, że wynik zestawienia sumy pozycyj aktywów i pasywów bilansu niezawsze odpowiada wartości przedsiębiorstwa. Jest oczywiste, że wartość ta nie może być niższa od nadwyżki aktywów nad pasywami wedle prawidłowo zestawionego bilansu likwidacyjnego. Inaczej mówiąc, jeżeli chodzi o stronę aktywną przedsiębiorstwa, nie może być ona niższa od sumy wartości sprzedażnej poszczególnych przedmiotów, w skład przedsiębiorstwa wchodzących.

Tak obliczona jednak wartość przedsiębiorstwa byłaby bardzo często niezmiernie niska. Rozprzedaż pomiędzy różnych nabywców poszczególnych części przedsiębiorstwa sprowadzałaby w znacznej ilości przypadków cenę, jaką udałoby się uzyskać za nie, a w szczególności gdy chodzi o przedmioty o charakterze inwestycyjnym, do minimalnej wysokości. Maszyny fabryczne nierzadko musiałyby być sprzedane za cenę złomu, budynki przedstawiałyby wartość materjału, który z rozbiórki da się osiągnąć.

Oczywiście będą zdarzały się wyjątki w zależności od rodzaju przedsiębiorstwa. Np. w przedsiębiorstwach, gdzie główne aktywa stanowią towary, straty nawet przy jednorazowej likwidacji mogą być nieznaczne.

W rzeczywistości, jeżeli chodzi o wartość sprzedażną przedsiębiorstwa, będzie ona funkcją sumy przewidzianych dochodów, jakie z danego zespołu osiągnąć będzie można z uwzględnieniem tej okoliczności, iż pobranie tej sumy rozciąga się w czasie. Gdyby dochód przedsiębiorstwa, który w przyszłości ma być osiągnięty, mógł być dokładnie przewidziany, to po przyjęciu pewnej stopy kapitalizacji możnaby już przez dość proste operacje matematyczne obliczyć teoretyczną wartość przedsiębiorstwa (por. Leon Retail, L'Expertise judiciaire en matière de Fonds de Commerce et de Propriété Commerciale, 2 wyd., 1929).

Trudność jednak polega na tem, że w bardzo znacznej ilości przypadków wysokość dochodu, który w przyszłości ma być osiągnięty, może być przewidziana jedynie w sposób przybliżony. Zbyt wiele czynników wpływa na rozwój i dochodowość przedsiębiorstwa. To, co nazywamy wartością t. zw. niematerjalnych składników przedsiębiorstwa, jak firma i klientela, jest w rzeczywistości niczem innem, jak pozycją korygującą wartość przedsiębiorstwa, obliczoną w drodze zsumowania wartości poszczególnych przedmiotów przez uwzględnienie przewidywanej, oczekiwanej dochodowości.

Tu zaznaczyć należy, że zresztą najczęściej już wartość poszczególnych przedmiotów majątkowych, podawana w bilansie, jest wartością zupełnie konwencjonalną.

Kodeks handlowy z 27 października 1933 zawiera w art. 58 postanowienie, iż w inwentarzach i bilansach wolno wartość poszczególnych przedmiotów majątkowych oznaczać najwyżej podług ich „wartości *rzeczywistej*". W projekcie kodeksu handlowego, uchwalonym w pierwszem czytaniu przez podkomisję prawa handlowego Komisji Kodyfikacyjnej (Podkomisja Prawa Handlowego, Zeszyt I — 1933 r.), przepis ten brzmiał odmiennie. Końcowe słowa jego były: „najwyżej podług ich wartości *dla przedsiębiorstwa*".

To ostatnie brzmienie zbliżało się do analogicznego postanowienia szwajcarskiego projektu rewizji prawa zobowiązań z 1923 r. (Vorlage an das eidgenössiche Justiz- und Polizeidepartament vom Dezember 1923). Art. 943 projektu tego stanowi, że wartość poszczególnych przedmiotów w perjodycznych bilansach ma być oznaczana „höchstens nach dem Werte, der ihnen im Zeitpunkt, auf welchen die Bilanz errichtet wird, *für das Geschäft* zukommt". Następny zaś artykuł, dotyczący bilansu likwidacyjnego, określa, iż przy sporządzaniu bilansu *likwidacyjnego* jest miarodajna wartość zbywcza (Veräusserungswert) poszczególnych przedmiotów majątkowych. W uzupełnieniu do projektu tego (Zweiter Bericht über die Revision der Titel 24 bis 33 des schweizerischen Obligationenrechts, str. 141) wyrażone zostało, iż w cyt. art. 943 chodzi nie o wartość powszechną, objektywną, lecz o wartość indywidualną, wartość, jaką „die Vermögensgegenstände für das Geschäft unter der Annahme haben, dass dieses fortbestehen soll".

Jak wyżej wspomniano, wzór szwajcarski nie został przyjęty i nasz kodeks mówi o wartości rzeczywistej. Nie wskazuje jednak, co ma to oznaczać. W każdym razie nie wydaje się, aby miała to być wartość likwidacyjna.

Natomiast w art. 120 kod. handl., który dotyczy ustąpienia spólnika spółki jawnej ze spółki, koncepcja projektu szwajcarskiego została utrzymana i wedle tego przepisu wysokość udziału ustępującego spólnika lub jego spadkobierców określa się „na podstawie osobnego bilansu, uwzględniającego wartość majątku spółkowego *dla przedsiębiorstwa*".

Zazwyczaj, w ślad za suggestjami przepisów, dotyczących bilansowania w spółkach akcyjnych i spółkach z ogr. odp., przyjmuje się w bilansach, jeżeli chodzi o wartość przedmiotów inwestycyjnych, za podstawę cenę ich nabycia. Jest jednak oczywiste, że metoda ta dać może jedynie tylko bardzo przybliżone pojęcie o wartości aktywów przedsiębiorstwa. Cena kosztu nie stanowi bynajmniej o możności zbycia tych objektów za takąż cenę. Nie decyduje również ona o wartości tych, czy innych przedmiotów „dla przedsiębiorstwa". Ta cena stanowi jedynie pewne, zresztą także często niedokładne, kryterjum dla określenia ceny, po której mógłby się przedsiębiorca „odkupić", t. j. mógłby nabyć analogiczne objekty, gdyby mu były potrzebne.

Do tych uwag dorzucić jeszcze należy, że bilanse nie uwzględniają zupełnie bardzo wielu czynników, które zdecydowanie wpływając na dochodowość przedsiębiorstwa, odbijają się także na jego wartości. Jeżeli np. jakieś przedsiębiorstwo zwią-

zane będzie długoletnią umową na dostawę swych wytworów, to umowa taka stanowić będzie niewątpliwie jeden z elementów, który bardzo wybitnie będzie wpływać na wysokość zysków, jakie z danego przedsiębiorstwa będą mogły być osiągnięte, a więc i na wartość przedsiębiorstwa. Tymczasem, jak wiadomo, umowy takie żadnego odbicia w bilansie nie znajdują.

W tych warunkach wydaje się, że analizowane orzeczenie NTA z 6 czerwca 1934 jest zupełnie trafne. Wartość sprzedażna przedsiębiorstwa nietylko może być inna, aniżeli wartość bilansowa, lecz prawie zawsze będzie inna. Trudność polega tylko na tem, jak ją ustalić. I z tego punktu widzenia powstawałaby de lege ferenda kwestja, czy celem uniknięcia zupełnej dowolności, mimo wszystko nie należałoby ustalić jakichś norm, określających sposób szacowania przedmiotów handlowych dla celów wymiaru podatku spadkowego. Zapewne, normy takie nigdy nie dadzą możności ustalenia ściślejszego wartości obiegowej przedsiębiorstwa jako całości. Mogłyby one jednak dawać dla jego oceny pewne wskazówki, które, wprowadzając szacunek legalny, zapobiegałyby, choćby w pewnej mierze, narzekaniom podatników, narzekaniom, jakie przy całkowitej dowolności metod szacowania przedsiębiorstwa będą nieuniknione.

Prof. Adam Chełmoński

762.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Zarządzenie z urzędu ponownego oszacowania majątku spadkowego.

Art. 23 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn na obszarze b. dzielnicy ros. (poz. 391/23 Dz. Ust.) nie stoi na przeszkodzie zarządzeniu z urzędu przez władzę skarbową ponownego oszacowania majątku spadkowego przy udziale znawców w zmienionym składzie. (Teza).

Wyrok NTA z 20 lutego 1934 l. rej. 3532/31 w sprawie Jana Stanisława Jastrzębskiego i innych przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie podatku spadkowego.

... Według art. 23 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn na obszarze b. dzielnicy ros. (poz. 391/23 Dz. Ust.) władza skarbowa ustala wartość sprzedażną majątku spadkowego na podstawie opinji znawców, zaprzysiężonych przez sąd. Z przepisu tego jest widoczne, iż znawcy udzielają władzy swej opinji, a na podstawie tej opinji władza ustala wartość sprzedażną. W rozpatrywanym wypadku wymiar oparto na opinji sądownie zaprzysiężonych znawców z 8 października 1929; na tę też opinję powołało się zaskarżone orzeczenie, nie uwzględniając odwołania.

Skarga zarzuca, że pozwana władza nie rozprawiła się z zarzutem odwołania, iż władza wymiarowa pominęła szacunek, ustalony przed 8 października 1929 przez komisję w innym składzie. Prze-

chodząc zaś do meritum zagadnienia, skarga staje na stanowisku, iż zarządzenie ponownego oszacowania przez znawców nie ma oparcia w Przepisach, a gdyby przyjąć, iż na to Przepisy pozwalają, musiałyby być przyczyny odrzucenia pierwotnego szacunku podane do wiadomości podatnika. Otóż odnośnie do powyższych zarzutów skargi podnieść należy, że wymogiem odpowiadającego art. 23 Przepisów ustalenia wartości jest, by ustalenia tego dokonała władza „na podstawie opinji znawców, zaprzysiężonych przez sąd". Wbrew zapatrywaniu skargi, ani art. 23, ani § 69 rozporządzenia wykonawczego (poz. 794/23 Dz. Ust.) nie wyklucza możności zarządzenia przez władzę ponownego szacunku. Przeciwnie: przy kompetencji władzy, widocznej z art. 23, powołującego władzę do ustalenia szacunku, nie można odmówić tej władzy prawa krytycznego ustosunkowywania się do opinji znawców i zarządzenia, w razie nasuwających się wątpliwości, ponownego szacunku także w innym składzie znawców, przy którym wszak podatnik dysponuje środkami dla obrony swych praw w zakresie nie ciaśniejszym, niż przy szacunku poprzednim. Z zakresu znów wspomnianych uprawnień władzy i podatnika wynika nietrafność poglądu skargi, jakoby na władzy ciążył obowiązek uzasadnienia, z jakich przyczyn nie opiera się na szacunku pierwotnym.

Wymogowi art. 23, o którym mowa wyżej, stało się w rozpatrywanej sprawie zadość. Jeśli więc pozwana władza w zaskarżonem orzeczeniu, nie uwzględniając odwołania, powołała się na oparcie wymiaru na opinji znawców, to Trybunał nie mógł się w tem dopatrzeć obrazy prawa, ani wadliwości postępowania, o których mowa w omówionych zarzutach skargi. . . .

763.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Zwolnienie przez ojca descendentów od obowiązku wyrównania przy działach spadkowych otrzymanego wyposażenia.

Faktyczne zwolnienie przez ojca swych descendentów od obowiązku wyrównania przy działach spadkowych otrzymanego wyposażenia nie ma wpływu na zastosowalność § 4 ust. 1 p. 2 ustawy spadkowej niemieckiej z 3 czerwca 1906 (Dz. Ust. Rz. str. 620). (Teza).

Wyrok NTA z 16 czerwca 1933 l. rej. 3202/31 w sprawie Janusza Antoniego Żółtowskiego w Poznaniu i innych przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie podatku spadkowego.

Dr. Jan Antoni Żółtowski oświadczył notarjalnie 12 marca 1930, że zobowiązuje się zapłacić dzieciom swoim tytułem wyposażenia (§ 1624 kod. cyw.) oznaczone w oświadczeniu kwoty. Zarazem określił oświadczający sposób oprocentowania, zapłaty, zabezpieczenia tych kwot, zezwolił na zapisanie hipoteki w księdze wieczystej, oraz zaznaczył, że wyposażenie nie przekracza jego stosunków majątkowych. Nakazami płatniczemi Urzędu Opłat Stemplowych w Poznaniu wymierzono wspomnianym descendentom Dr. Żółtowskiego „od spadku" z jego strony na ich rzecz, zawartego w określonych wyżej aktach notarjalnych, na podstawie przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn z 29 maja 1920 poz. 299 Dz. Ust. w brzmieniu, ustalonem ustawą z 18 lipca 1924, podatek spadkowy. W zażaleniu podatnicy podnieśli, że wyposażenie dzieci jest obowiązkiem rodziców oraz że według § 1624 kod. cyw. wyposażenie, jakie rodzic daje dziecku, nawet gdy jest dane bez żadnego obowiązku, uważane ma być tylko w takim razie i o tyle za darowiznę, o ile ono przekracza stosunki majątkowe rodziców. Konkretne wyposażenie nie przekracza tych stosunków. Rozporządzenie z 2 grudnia 1921 poz. 714 Dz. Ust. przepisuje też w § 64, że podatek od wyposażenia i darowizn pobierany będzie tylko o tyle, o ile wyposażenie jest darowizną na mocy przepisów kod. cyw. W zażaleniu zaznaczono zarazem, że dzieci miały prawo żądać wyposażenia, skoro syn uzyskał samodzielne stanowisko, wymagające wyposażenia, i skoro jedna z córek, otrzymując wyposażenie, stała przed zawarciem związku małżeńskiego (który też został zawarty), a druga ma w najbliższym czasie wyjść zamąż. Odwołania powyższego Izba Skarbowa w Poznaniu orzeczeniem z 4 lutego 1931 nie uwzględniła, zatwierdzając wymiar, jako uzasadniony przepisami prawnemi, powołanemi w nakazach. Na zarzut odwołania Izba Skarbowa wyjaśniła, że od wyposażenia, stwierdzonego aktami notarjalnemi z 12 marca 1930, Urząd Opłat Stemplowych w Poznaniu nie wymierzył podatku od darowizny, lecz podatek spadkowy na podstawie § 4 p. 2 niem. ustawy spadkowej z 3 czerwca 1906, zgodnie z § 2050 kod. cyw.

Skarga, wniesiona do NTA na orzeczenie Izby Skarbowej, zarzuca: 1) że przepisu § 4 ustawy o podatku spadkowym, który odnosił się tylko do dzieci przysposobionych, nie można stosować do descendentów własnych; 2) że gdyby nawet stanąć na odmiennem stanowisku, to wspomniany przepis wchodziłby w zastosowanie tylko na wypadek śmierci rodzica, który za swego życia udzielił dzieciom wyposażenia; 3) że stanowisko, zajęte przez pozwaną, prowadziłby mogło do podwójnego opodatkowania; 4) że pozatem w konkretnym przypadku nie zachodziłyby nawet przesłanki zastosowalności § 4 p. 2 ustawy

o podatku spadkowym, ponieważ spadkodawca postanowił, że dzieci nie mają obowiązku wyrównania przy działach spadkowych otrzymanego wyposażenia, o którem to postanowieniu dzieci zaraz ustnie powiadomił. . . .

Rozpatrując niniejszą sprawę, NTA rozważył, co następuje:

Zarzut skargi, wyszczególniony wyżej w jej streszczeniu pod 1), uznał NTA za nieuzasadniony. Przepis § 4 ustawy o podatku spadkowym dla Rzeszy Niemieckiej, w postaci, nadanej mu drogą uchylenia jego części pierwszej artykułem 47 ustawy z 29 maja 1920 poz. 299 Dz. Ust., zatem w brzmieniu zaczynającem się, jak to NTA ustalił w swym wyroku z 16 października 1931 l. rej. 2444/29, od słów: „Jako nabycie na wypadek śmierci należy również uważać:", nie daje ze względu na swą obecną treść żadnej podstawy do twierdzenia, jakoby dotyczył tylko dzieci przysposobionych i ich potomków. Właśnie uchylenie części pierwszej § 4, według której dalsze postanowienia tego paragrafu dotyczyły tylko dzieci przysposobionych i ich potomków, ujawnia wolę ustawodawcy polskiego, skierowaną na uchylenie ograniczenia zastosowalności przepisów § 4 niem. ustawy, zawartego w części pierwszej tego paragrafu. Wobec tej woli ustawodawcy, traktowanej w łączności z podciągnięciem przez ustawę z 29 maja 1920 pod opodatkowanie także nabytków dzieci (zstępnych), staje się niewątpliwe, że przepis § 4 w obowiązującem brzmieniu dotyczy tych osób wogóle, którym zostaje przysporzony majątek, określony w tym przepisie, a więc — wbrew zapatrywaniu skargi — także descendentów własnych.

Za nieuzasadniony uznał NTA również zarzut skargi, wyszczególniony wyżej w jej streszczeniu pod 2). Ustawa o podatku spadkowym dla Rzeszy Niemieckiej, w dziale zatytułowanym: „Przedmiot podatku spadkowego", stanowi w § 1, że przedmiotem tego podatku jest nabycie na wypadek śmierci. W tymże dziale, w zdaniu pierwszem § 4, ustawa stanowi, że za nabyte na wypadek śmierci uważa się również przysporzenia majątku, określone w dalszej treści tego paragrafu. Tak tedy z mocy ustawy uważa się przysporzenia z § 4 za nabyte na wypadek śmierci. Nabycie to jest przedmiotem podatku spadkowego (§ 1), a więc stwarza obowiązek podatkowy. Prawo państwa do żądania podatku powstaje (§ 7 p. c rozporządzenia wykonawczego) w przypadku, przewidzianym w § 4 p. 2 ustawy o podatku spadkowym, w dniu zawarcia odnośnej czynności prawnej.

Nietrafnem tedy okazuje się w świetle powyższych przepisów i pojęć, jakiemi one operują, zapatrywanie skargi, wysnuwane z pojęcia nabytku na wypadek „śmierci", jakoby przepisy § 4 ustawy o podatku spadkowym mogły być stosowane dopiero na wypadek śmierci

rodzica, a nie mogły wchodzić w zastosowanie, dopóki rodzic żyje, do aktów inter vivos (co do których mogłaby zachodzić, zdaniem strony skarżącej, jedynie możliwość zastosowania przepisów o darowiznach).

O ile idzie o zarzut skargi, wyszczególniony wyżej w jej streszczeniu pod 3), to skarga, konstruując ten zarzut, opiera się na rozporządzeniu Ministra b. Dzielnicy Pruskiej z 2 grudnia 1921 poz. 714 Dz. Ust., które jednak uchylone zostało rozporządzeniem ministerjalnem z 25 sierpnia 1923 poz. 796 Dz. Ust. (§ 74) — i wychodzi z założeń błędnych, jak wynika z poprzednich wywodów odnośnie do zarzutu skargi, wyszczególnionego powyżej pod 2). Zauważa się w materji, objętej tym zarzutem, że w myśl § 29 niem. ustawy o opodatkowaniu spadków, podatek spadkowy oblicza się od tej kwoty, o którą nabywca „przez przejście spadku się wzbogacił".

Co się tyczy zarzutu skargi, wyszczególnionego powyżej w jej streszczeniu pod 4), zauważa się..., że faktyczne zwolnienie przez ojca swych descendentów od obowiązku wyrównania przy działach spadkowych otrzymanego wyposażenia, nie ma wpływu na zastosowalność § 4 ust. 1 p. 2 ustawy. Jak bowiem wywodzi słusznie pozwana władza w odpowiedzi na skargę, przepis powyższy nie postanawia, że opodatkowaniu nie podlega przysporzenie, które faktycznie nie będzie lub nie ma być zgłoszone do wyrównania przy podziale spadku, lecz przeciwnie poddaje podatkowi każde przysporzenie, które miałoby być zgłoszone do wyrównania bądź na podstawie przepisu prawnego, bądź wskutek zarządzenia osoby przysparzającej przy zdziałaniu przysporzenia....

Nie dopatrzywszy się w zaskarżonem orzeczeniu z przyczyn powyżej wyłuszczonych, zarzucanej w skardze obrazy prawa, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

764.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Prostowanie wymiaru po uprawomocnieniu się orzeczenia wymiarowego. Przedawnienie prawa uwzględniania darowizn, zdziałanych przez spadkodawcę.

1) Prawomocność orzeczenia wymiarowego nie stoi na przeszkodzie sprostowaniu błędnie dokonanego wymiaru.

2) Wynikające z art. 14 ust. 2 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn na obszarze b. dzielnicy ros. poz. 391/23 Dz. Ust. prawo do uwzględnienia przy wymiarze podatku spadkowego zdziałanych przez spadkodawcę darowizn ulega przedawnieniu równocześnie z prawem do wymiaru samego podatku. (Teza).

Wyrok NTA z 6 czerwca 1934 l. rej. 5024/30 w sprawie Zofji Barbary Gościckiej i innych przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie podatku spadkowego.

Decyzją z 25 stycznia 1929 Izba Skarbowa Grodzka w Warszawie wymierzyła podatek spadkowy od spadku po zmarłym 18 września 1928 Adolfie Zambrzyckim, przypadłego synom . . ., córkom: Jadwidze Winnickiej, Wandzie Lauberowej i Zofji Barbarze Gościckiej oraz żonie. Po stwierdzeniu do protokółu z 29 listopada 1929, iż Jadwiga Winnicka otrzymała w r. 1906 tytułem posagu kwotę 48.000 rubli, Wanda Lauberowa w r. 1912 z tego samego tytułu 42.000 rubli, zaś Zofja Gościcka w r. 1919 kwotę 100.000 marek, Izba Skarbowa Grodzka w Warszawie decyzją o dodatkowym wymiarze z 16 grudnia 1929, uwzględniając wyżej wymienione, za życia spadkodawcy zdziałane darowizny, sprostowała wymiar w odniesieniu do córek spadkodawcy w ten sposób, że zamiast zastosowanej przy pierwszym wymiarze stopy 7% zastosowała 8%, przez co kwota wymierzonego podatku uległa w stosunku do każdej z nich zwiększeniu z 10.326 zł do 11.801 zł, czyli o 1.475 zł.

W odwołaniu od dodatkowego wymiaru spadkobierczynie Winnicka, Lauberowa i Gościcka podniosły zarzut niedopuszczalności dodatkowego wymiaru wobec uprawomocnienia się pierwszego wymiaru oraz niedopuszczalność uwzględniania przy wymiarze, choćby dla obliczenia stopy, darowizn, zdziałanych przed 10 laty, z uwagi na przepis art. 30 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn poz. 391/23 Dz. Ust., który głosi, że prawo do wymierzenia podatku ulega przedawnieniu z upływem lat dziesięciu od dnia, w którym prawo to powstało.

Ministerstwo Skarbu decyzją z 3 kwietnia 1930 odwołania nie uwzględniło, powołując się na przepis art. 14 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn poz. 391/23 Dz. Ust.

Skarga na powyższą decyzję do NTA zarzuca obrazę art. 14 i 30 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn.

NTA rozważył, co następuje:

W wyroku z 26 listopada 1926 l. rej. 1102/26 (Zbiór wyroków Nr. 1061) NTA wypowiedział pogląd, że co do skutków orzeczeń władz administracyjnych zachodzi różnica między temi, które w interesie publicznym regulują sprzeczne interesy stron i wskutek tego nadają im pewne prawa, a temi, które mają jedynie na celu zrealizowanie praw, przysługujących Państwu w stosunku do poszczególnych obywateli. Otóż jeśli chodzi o tę drugą grupę orzeczeń, wydawanych wyłącznie w interesie Państwa, do których należą przeważnie orzeczenia z dziedziny skarbowości, gdzie ustawa w interesie publicznym

nakłada na obywatela ściśle określony obowiązek, a w niczem nie dotyczący praw osób trzecich, obowiązek ten wykonany być musi całkowicie, dopóki nie nastąpi przewidziane w ustawie przedawnienie. W tych wypadkach orzeczenie nie tworzy praw nabytych w tem znaczeniu, aby wskutek błędnego, ze szkodą państwa, zastosowania ustawy, powstać mogło zwolnienie płatnika od obowiązku prawnego (por. także wyroki z 30 marca 1926 l. rej. 2059/25, Zbiór Nr. 921, i z 8 listopada 1928 l. rej. 1930/26, Zbiór Nr. 1557). Przytoczony przez zastępcę strony skarżącej na rozprawie wyrok NTA z 23 września 1929 l. rej. 2356/27, Zbiór Nr. 153 S, nie może być powoływany jako argument dla uzasadnienia zapatrywania odmiennego, a to z uwagi na zgoła różne stany prawne w obu sprawach. Gdy bowiem ustawa o opodatkowaniu spadków i darowizn kwestję przedawnienia rozstrzyga pozytywnie, pozostawia ustawa z 1 kwietnia 1925 poz. 296 Dz. Ust. kwestję tę otwartą.

Ponieważ w rozpoznawanej sprawie chodzi o zrealizowanie praw Państwa z tytułu podatku spadkowego, przeto w świetle motywów, zawartych w powyższym wyroku z 26 listopada 1926, prawomocność decyzji wymiarowej z 25 stycznia 1929 nie stała bynajmniej na przeszkodzie sprostowaniu wymiaru, który w stosunku do skarżących okazał się błędny. Z tych powodów zarzut niedopuszczalności dodatkowego wymiaru nie jest uzasadniony.

Okoliczność, że zaskarżona decyzja nie rozprawiła się z powyższym zarzutem, nie może jeszcze uzasadnić jej uchylenia, skoro wadliwość ta nie utrudniła bynajmniej skarżącym obrony w postępowaniu kasacyjnem, nie może więc być uznana za istotną.

Nie jest wkońcu trafny zarzut, że darowizny, o które tu chodzi, jako zdziałane więcej jak na 10 lat przed otwarciem spadku, nie mogły być brane pod uwagę przy wymiarze podatku spadkowego ze względu na postanowienie art. 30 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn, przewidujące 10-letni okres przedawnienia prawa wymiaru podatku. Prawo państwa do uwzględnienia darowizn, zdziałanych przez spadkodawcę na rzecz spadkobierców, powstało dopiero z chwilą powstania prawa do wymiaru podatku spadkowego. Oczywiście, że dopóki prawo to nie powstało, dopóty o jego wykonaniu nie mogło być mowy, dopóty nie mogło być również mowy ani o rozpoczęciu ani ukończeniu biegu przedawnienia. Z powyższego wynika, że przedawnienie prawa z art. 14 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn nastąpić może tylko równocześnie z prawem do samego wymiaru podatku spadkowego.

Na zasadze art. 83 ust. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o NTA poz. 806/32 Dz. Ust. Trybunał nie uwzględnił zarzutu skargi,

iż sporne darowizny uskutecznione były w połowie tylko z funduszów zmarłego, w połowie zaś z funduszów jego żony, ponieważ skarżące tej okoliczności faktycznej nie podniosły jako zarzutu w odwołaniu.

Z powyższych powodów NTA uznał skargę za nieuzasadnioną i orzekł jej oddalenie.

W przypadku niniejszym formalnie prawomocny wymiar podatku spadkowego nie ochronił płatnika od ponownego badania sprawy przez władzę skarbową oraz od sprostowania wydanej decyzji drogą dodatkowego wymiaru. Innemi słowy, władza stanęła na stanowisku, że nie jest obowiązana do respektowania rei iudicatae, do uważania za niezmienne i nieodwołalne wydanego w tej sprawie orzeczenia i że ma zasadnicze prawo do jego odwołania i sprostowania. Stanowisko to zaaprobował NTA z powołaniem się na motywy kilku wyroków (Zbiór wyroków Nr. 1061, 921, 1557), które zapadły w sprawach o opłaty od przejścia własności, o uposażenia urzędnicze i dodatki komunalne.

W tym samym jednak okresie, kiedy zapadły powołane wyroki (1926 — 1928), zapadają inne w sprawach podatkowych ze zgoła odmiennym poglądem: I tak czytamy w wyroku z 12 listopada 1929 Nr. 193 S Zbioru: „musi obowiązywać zasada, że... decyzja (t. j. decyzja, nakładająca daninę) nabywa mocy prawnej... wobec samej władzy, która ją wydała", lub w wyroku z 23 września 1929 Nr. 153 S Zbioru: „Wypadki, w których władza jest uprawniona do prostowania wymiarów prawomocnych na niekorzyść płatników, należy uznać za wyjątek od zasady niewzruszalności podatku prawomocnie wymierzonego i takie wypadki musi ustawa wyraźnie określić". Również i te wyroki powołują się na liczną judykaturę NTA, akceptującą tę zasadę (Zbiór Nr. 39, 329).

Wyłania się zatem u nas spór identyczny ze sporem, jaki się rozpoczął w Austrji w r. 1885 przez zaczepienie w literaturze wyroku austr. Tryb. Admin. (z 2 maja 1885 Budw. 2546). Literatura ta bardzo obfita, z najgłośniejszemi nazwiskami w nauce i praktyce austr. i niem. (Bernatzik, Herrnritt, Lemayer, Tezner, Seidler, Pražak, Merkl, Löning, Fleiner, O. Mayer, Schultzenstein i t. d.), rozświetliła wszechstronnie w ciągu kilkunastu lat zagadnienie, nad którem wkońcu dyskutował i głosował 26-y kongres niemieckich prawników, a uregulowanie tego zagadnienia w późniejszych przepisach austr., a po wojnie i czeskich, polskich oraz jugosłowiańskich nie odbyło się bez wpływu wspomnianej dyskusji.

Zwolennicy poglądu, wypowiedzianego w ogłoszonym wyżej wyroku NTA, streszczają się w następujących argumentach: Res iudicata jest instytucją cywilnego procesu (także i procesu administracyjnego), gdzie chodzi o określenie praw dwóch z reguły prywatnych stron. Nie można stosować tej instytucji tam, gdzie chodzi o zarządzenie władzy, które określa prawa lub obowiązki obywatela, gdyż jutro zapatrywanie władzy na te prawa i obowiązki może być inne i musi ona mieć prawo do zmiany swego pierwotnego zapatrywania. Utilitas publica musi mieć zapewnioną przewagę nad nabytemi prawami osoby prywatnej do utrzymania w mocy raz zapadłego orzeczenia.

Zwolennicy drugiego poglądu wskazują na to, że wartość dla płatnika będzie miało tylko takie orzeczenie, którego trwałość i nieodwołalność będą z urzędu przez władzę respektowane i które nie będzie przez tę władzę odwołane lub zniesione, że szanowanie rei iudicatae i praw z niej nabytych jest jednym z elementów porządku prawnego oraz pewności w dziedzinie stosunków prawnych i obrotu gospodarczego, że zatem jest jednym z filarów, na których się opiera państwo praworządne. Ustawodawstwo polskie dostarcza zwolennikom tego poglądu

dalszych argumentów. Nie jest dopuszczalne, by w jednej dziedzinie kodeks postępowania cywilnego (art. 381) mógł głosić, że „orzeczenie prawomocne obowiązuje nietylko... sąd, który je wydał, ale również inne sądy oraz urzędy Rzeczypospolitej", a w drugiej dziedzinie obowiązywała zasada djametralnie przeciwna. A nadto: W postępowaniu administracyjnem w sprawach nieskarbowych chciał istotnie ustawodawca w określonych przypadkach zastrzec dla władzy prawo uchylania i zmieniania z urzędu decyzyj. W tym celu to prawo ubrał w wyraźny przepis z szeregiem wyjątków od niego (rozporządzenie z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust., art. 99 i n.), a tem samem stwierdził, że bez wyraźnego przepisu nie wynikałoby to prawo z ogólnych zasad prawnych. Przeciwnie, brzmienie przepisów, ograniczenia w nich tego prawa i wyjątki przewidziane dowodzą raczej, że nieodwołalność decyzji jest zasadą. Dalej przemawia za niewzruszalnością podatkowych decyzyj, że chodzi w nich o pieniężny interes Państwa. Umożliwienie władzy skarbowej pobrania większej kwoty, niż to pierwotnie ustaliła, jest dla ustawodawcy rzeczą prostą i na tę drogę ustawodawca już wszedł dawno, normując, kiedy mimo prawomocnego orzeczenia może nastąpić dodatkowy wymiar (ustawa o podatku dochodowym art. 85, przemysłowym art. 84, majątkowym art. 53).

Jeżeli zatem ani niema wyraźnego ogólnego przepisu o dopuszczalności uchylenia z urzędu i zmiany podatkowych decyzyj (niema go i w nowej Ordynacji Podatkowej), ani niema wyraźnego szczegółowego przepisu o dopuszczalności takiej zmiany przy podatku spadkowym, to winno się przyjąć, że zasadą jest niewzruszalność decyzji.

Dr. I. Weinfeld

765.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Przedawnienie prawa wymiaru podatku spadkowego.

Przedawnienie prawa władzy skarbowej do wymierzenia podatku spadkowego nie może nastąpić wówczas, gdy władza nie ma wogóle możności dokonania wymiaru.

Wyrok NTA z 20 czerwca 1934 l. rej. 2163/32 w sprawie Albiny Eleonory Janickiej w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie podatku spadkowego.

...Według art. 30 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn na obszarze b. dzielnicy ros. poz. 391/23 Dz. Ust., prawo do wymierzenia podatku od spadków i darowizn ulega przedawnieniu z upływem lat dziesięciu od dnia, w którym prawo to powstało. Bieg przedawnienia przerywa się przez wszelkie czynności urzędowe, odnoszące się do wymierzenia podatku, o ile o nich podatnika urzędowo uwiadomiono.

Jak widoczne z postanowienia zdania drugiego przytoczonego art. 30 Przepisów, zamiarem ustawodawcy było dać władzy możność przerwania biegnącego przedawnienia przez podjęcie czynności wymiarowej z zawiadomieniem o niej podatnika. Wynika z tego, że wła-

dzy musi być co najmniej znany płatnik, aby mogła zapobiec przedawnieniu podatku, a dalej że nie jest intencją ustawodawcy chronić przed wymiarem podatku drogą przedawnienia takiego płatnika, o którym władza nie miała ani mieć nie mogła wiadomości. Przedawnienie prawa władzy skarbowej do wymierzenia podatku spadkowego nie może zatem zajść wówczas, gdy władza ta wogóle nie ma możności dokonania wymiaru (agere non valenti non currit praescriptio).

W rozpatrywanej sprawie ś. p. Stanisław Fedorowicz na mocy testamentu zapisał cały pozostały po nim majątek na rzecz Skarbu Państwa. Po śmierci matki wspomnianego testatora, Marji Fedorowiczowej, zmarłej 27 listopada 1920, siostra jej, Albina Eleonora Janicka, żądała zmniejszenia zapisu testamentowego względnie przyznania jej, jako sukcesorce zmarłej, praw do ¼ części majątku, pozostałego po Stanisławie Fedorowiczu. W sporze między Albiną Eleonorą Janicką a Skarbem Państwa o zmniejszenie zapisu, SN wyrokiem z 11 kwietnia 1929 oddalił skargę kasacyjną Prokuratorji Generalnej na wyrok Sądu Apelacyjnego, który z powództwa Janickiej przeciw Skarbowi Państwa zredukował zapis dóbr Lipic, uczyniony przez Stanisława Fedorowicza na rzecz Skarbu, do części rozporządzalnej, czyli do ¾ tych dóbr, własność zaś pozostałej ¼ części przyznał powódce Janickiej, jako spadkobierczyni matki testatora, Marji Fedorowiczowej. Rozporządzenie testamentowe Stanisława Fedorowicza uległo zmniejszeniu z mocy art. 915 k. c.

Otóż, o ile idzie o poruszoną na wstępie rozważań kwestję możności dokonania przez władzę skarbową wymiaru podatku spadkowego Marji Fedorowiczowej względnie skarżącej, — należy przedewszystkiem podnieść, że w wypadkach, jak wyżej opisany, od woli dziedzica zależy, czy wystąpi z roszczeniem o zmniejszenie zapisu z powodu przekroczenia przez testatora części rozporządzalnej. Już z tego widoczne, że sama okoliczność, iż istnieje w chwili śmierci testatora dziedzic porządkowy, nie stwarza po stronie władzy, w wypadku ustanowienia rozporządzeniem testamentowem zapisu ogólnego, możności wymierzenia temu dziedzicowi podatku spadkowego od części nierozporządzalnej przez testatora, jako nabytej w drodze spadku (art. 1 Przepisów).

Skarga wyraża zapatrywanie, że termin przedawnienia należało w rozpatrywanym wypadku liczyć, ze względu na art. 724 k. c., od dnia śmierci testatora. Zapatrywanie to należy uznać za nietrafne. Skoro bowiem dla władzy nie powstała, jak wyżej wywiedziono, od dnia śmierci spadkodawcy możność wymierzenia podatku, nie mógł więc się wogóle rozpocząć w stosunku do strony skarżącej bieg czasokresu, w którym prawo do wymiaru tego podatku się przedawnia. . . .

766.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Przedawnienie roszczenia podatkowego (b. zab. pr.).

§ 54 niemieckiej ustawy o podatku spadkowym z 3 czerwca 1906, ustalając 10-letni termin przedawnienia roszczeń Skarbu Państwa do podatku spadkowego, nie wyklucza przerwy przedawnienia, którą powoduje każdy akt woli właściwych organów państwowych, skierowany do obowiązanego do uiszczenia podatku, w celu zrealizowania tego obowiązku. (Teza).

Wyrok NTA z 14 grudnia 1933 l. rej. 7715/30 w sprawie Pepiny Schlippenbach i Hermana Müncha w Berlinie przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie podatku spadkowego.

...Władza pozwana oparła się dalej w swojem orzeczeniu na § 54 niem. ustawy z 3 czerwca 1906, wywodząc na podstawie tego przepisu, iż w rozpoznawanej sprawie nie zaszło przedawnienie roszczenia Skarbu Państwa. W tym względzie należało zważyć, że według § 1 ustawy z 3 czerwca 1906 przedmiotem podatku spadkowego jest nabycie majątku drogą spadku. Nabycie takie stwarza dla Skarbu Państwa roszczenie o podatek spadkowy, które według § 54 ustawy przedawnia się w 10 latach, licząc od końca tego roku, w którym roszczenie powstało, t. j. z końcem tego roku, w którym zaszedł wypadek śmierci spadkodawcy, a w razie dania zabezpieczenia podatku spadkowego, nie przed upływem tego roku, w którym zabezpieczenie gaśnie. Z tą więc chwilą rozpoczyna się bieg 10-letniego terminu przedawnienia roszczenia, czyli innemi słowy, aby przedawnienie zaszło, musi upłynąć 10 lat bez wyrazu woli państwowej administracji skarbowej, skierowanego na zrealizowanie tego roszczenia. Zauważyć należy, że w przeciwieństwie do przepisów polskich, które np. co do b. zaboru rosyjskiego w art. 41 ustawy z 29 maja 1920 poz. 299 Dz. Ust. i w art. 30 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn poz. 391/23 Dz. Ust. ustalają termin przedawnienia prawa Państwa do wymierzenia podatku spadkowego, ustawa niemiecka z 3 czerwca 1906 ustala w § 54 termin przedawnienia roszczenia Skarbu Państwa do samego podatku spadkowego. Z natury tego przedawnienia wynika, że może ono być przerwane, a mianowicie właśnie przez wyżej wspomniany wyraz woli państwowej administracji skarbowej zrealizowania roszczenia. Skoro zaś, jak głosi § 54 niem. ustawy, przedmiotem roszczenia Skarbu Państwa jest sam podatek spadkowy, to uznać należy, że wszelki wyraz woli wspomnianych organów, skierowany na zrealizo-

wanie prawa żądania podatku, przerywa przedawnienie, jeśli tylko ten wyraz woli skierowany był do osoby obowiązanej do uiszczenia podatku.

Taki sam wniosek wysnuwa komentator ustawy F. W. R. Zimmerman (Reichserbschaftssteuergesetz, 1911), twierdząc, że przedawnienie nie może zajść, gdy Skarb Państwa przez właściwe swoje organa, t. j. władze skarbowe, wobec obowiązanego dał wyraz swojemu roszczeniu, t. j. swej woli, aby od niego żądać zapłaty podatku. W konsekwencji uznał też NTA, że wskutek takiej przerwy termin przedawnienia rozpoczyna nanowo swój bieg.

W rozpoznawanej sprawie ostatnią taką czynnością władzy było wystosowane do Müncha pismo z 18 września 1920, w którem Urząd Skarbowy zażądał od niego podania dokładnej wielkości i wartości gruntów, należących do allodjalnego majątku spadkowego, oraz wyjaśnień odnośnie do przedmiotów inwentarzowych. Dziesięcioletni termin przedawnienia upływał więc we wrześniu 1930. Gdy zaś nakaz płatniczy na podatek spadkowy doręczony został wymienionemu, jako wykonawcy testamentu, 19 października 1928, przeto doręczenie to nastąpiło przed upływem 10-letniego terminu przedawnienia....

767.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Obowiązek doręczenia nakazów płatniczych wspólnabywcom majątku spadkowego.

Wspólnabywcom majątku spadkowego winny być nakazy płatnicze, gdy tego żądają, doręczone oddzielnie celem umożliwienia im skorzystania z ustawowego środka prawnego (art. 29 ust. 1 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn).

Wyrok NTA z 2 maja 1934 l. rej. 4139/30, 675/31 w sprawie Konstancji Pietrzyńskiej w Lublinie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie podatku spadkowego.

...Jest niesporne w rozpatrywanej sprawie, że nieruchomość przypadła spadkobiercom, a wśród nich podatnikowi, niepodzielnie.

Wobec tego, w myśl art. 18 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn poz. 391/23 Dz. Ust., każdy z nich prócz podatku, przypadającego nań w myśl art. 17 Przepisów, obowiązany jest solidarnie z wspólnabywcami do zapłacenia podatków, które przypadają na nich z powodu nabycia wspomnianego przedmiotu spadku.

Rozp. wykon. poz. 794/23 Dz. Ust. przewiduje w § 37, że władza skarbowa może wystosować jeden nakaz płatniczy do dwu lub

więcej osób, jeżeli w myśl art. 18 (i 19) Przepisów osoby te są solidarnie obowiązane do uiszczenia podatku.

Otóż przepis § 37, przewidujący możność wystosowania jednego nakazu płatniczego, z natury rzeczy nie może być stosowany w sposób, nie odpowiadający całej konstrukcji praw podatnika, uregulowanych Przepisami o opodatkowaniu spadków i darowizn, — chyba, że możność takiego stosowania § 37 wynikałaby z wyjątkowego postanowienia art. 18 Przepisów, na którym się § 37 rozporządzenia opiera. Otóż art. 18 stanowi, że gdy pewien przedmiot przypadł niepodzielnie (w częściach idealnych) — jak w rozpatrywanym wypadku — dwu lub więcej nabywcom, to każdy z nich prócz podatku, przypadającego nań w myśl art. 17, obowiązany jest solidarnie z współnabywcami do zapłacenia podatków, które przypadają na nich z powodu nabycia tego przedmiotu; łączna kwota, której władza skarbowa może żądać od jednego z współnabywców, nie może jednak wynosić więcej, niż czysta wartość majątku przezeń nabytego. Tak tedy art. 18 przewiduje, iż na każdym z nabywców przedmiotu spadkowego w częściach idealnych ciąży 1) obowiązek zapłacenia podatku na niego przypadającego, a ponadto 2) solidarna odpowiedzialność za podatki, które przypadają na współnabywców (z podanem wyżej ograniczeniem odpowiedzialności). Właśnie też ze względu na obowiązek pod 1) wyszczególniony, samoistny i regulowany ogólnym, nie wyjątkowym, przepisem art. 17, oraz na ścieśnienie odpowiedzialności do wspomnianej łącznej kwoty, winna być podatnikowi-współnabywcy i to każdemu dana w postępowaniu administracyjnem, w szczególności też w odwoławczem, taka możność obrony jego praw, jaką mu zastrzegają według swej zasadniczej konstrukcji Przepisy o opodatkowaniu spadków i darowizn. Te prawa obrony nie mogą ulec, dla braku podstaw prawnych w ustawie, ograniczeniu. W szczególności też praw tych nie może uszczuplać wystosowanie jednego nakazu płatniczego, przewidziane w § 37 rozp. wykon., innemi słowy: podatnikom-współnabywcom, o jakich mowa, winny być nakazy płatnicze, gdy tego dla zrealizowania swego prawa obrony żądają, doręczone oddzielnie ze względu na umożliwienie im skorzystania z ustawowego środka prawnego (art. 29 ust. 1 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn).

Skoro pozwana władza wyszła w swej decyzji, którą odmówiła stronie skarżącej doręczenia nakazu płatniczego, celem wniesienia odwołania przeciw wymiarowi, z odmiennego założenia, należało uznać jej postępowanie w tym kierunku za wadliwe. . . .

768.

CŁO.

Odprawa celna na podstawie deklaracji ustnej.

Zawarte w §§ 23 i 50 rozporządzenia Ministra Skarbu z 14 marca 1930 o post. celn. poz. 276 Dz. Ust. wyliczenie wypadków odprawy celnej na podstawie deklaracji ustnej jest wyczerpujące. (Teza).

Wyrok NTA z 7 lutego 1934 l. rej. 1366/31 w sprawie firmy „Nowy lwowski młyn parowy D. Axelbrad i Syn" we Lwowie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru opłaty celnej.

769.

CŁO.

Zażalenia stron — termin.

1. Początek 30-dniowego terminu, określonego w art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej (poz. 314/20 Dz. Ust.), liczy się od ustalenia wyniku rewizji łącznie z obliczeniem należytości celnej (§ 26 rozporządzenia poz. 64/21 Dz. Ust.), niezależnie od tego, kiedy nastąpiło uiszczenie cła.

2. Art. 16 pow. rozporządzenia o taryfie celnej normuje w zupełności prawa stron do zażaleń co do prawidłowości postępowania władz celnych i co do niewłaściwego stosowania taryfy celnej.

Wyrok NTA z 9 marca 1934 l. rej. 790/31 w sprawie firmy: Dom Handlowo - Ekspedycyjny Bronisław Hirszbein i Sp. w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie opłaty celnej.

Urząd Celny we Lwowie dokonał 16 lipca 1929 odprawy celnej.... Strona przy rewizji celnej sprzeciwu nie zgłosiła. Omawianą przesyłkę przekazał Urząd Celny we Lwowie do Urzędu Celnego w Warszawie dla pobrania należności celnych, które też strona 14 sierpnia 1929 uiściła, poczem podjęła towar do wolnego obrotu. Dnia 6 września 1929 wniosła firma ekspedycyjna Schenker i Sp. w Warszawie, która cło opłaciła i towar podjęła, do Dyrekcji Ceł w Warszawie podanie datowane 5 września 1929, w którem prosiła o zastosowanie cła konwencyjnego i o zwrot z tego tytułu uiszczonej różnicy cła w kwocie 4114 zł 25 gr. Prośby tej Dyrekcja Ceł decyzją z 11 marca 1930 nie uwzględniła, ponieważ towar przekazany był Urzędowi Celnemu w Warszawie do pobrania cła, a przeciw postępowaniu Urzędu Celnego we Lwowie nie zostało złożone zażalenie

w terminie, w art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej przewidzianym. Imieniem wspomnianej firmy wniosła skarżąca firma odwołanie od tej decyzji, w którem wywodziła, że cło konwencyjne nie zostało zastosowane wskutek omyłki Urzędu Celnego, zatem nadpłacone cło winno być w myśl § 32 p. 5 rozporządzenia o post. celn. w ciągu roku od dnia uiszczenia należności celnych zwrócone. Odwołanie zaznaczało, że cło uiszczono 14 sierpnia 1929, a reklamację wniesiono 5 września tegoż roku. Orzeczeniem z 20 listopada 1930 Ministerstwo Skarbu odwołania tego ze względu na niedochowanie terminu, ustalonego w art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej, nie uwzględniło.

...Według art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej winny zażalenia stron przeciw postępowaniu przy odprawie celnej i przeciw niewłaściwemu stosowaniu taryfy celnej być zgłaszane zaraz przy ocleniu albo w przeciągu 30 dni od chwili oclenia. Według zaś postanowień rozporządzenia o post. celn. z 13 grudnia 1920 obejmuje oclenie: zadeklarowanie towaru do odprawy celnej (§ 12), rewizję towaru (§ 20), wreszcie ustalenie wyniku rewizji łącznie z obliczeniem należytości celnej (§ 26). Z tą chwilą więc towar jest już oclony, niezależnie od tego, kiedy nastąpiło uiszczenie cła.

W rozpoznawanej sprawie oclenie nastąpiło przez Urząd Celny we Lwowie, który według zapisku na 3 stronie deklaracji celnej dokonał go 16 lipca 1929. Niezależnie więc od tego, że przesyłka została następnie przekazana Urzędowi Celnemu w Warszawie dla pobrania należności celnych, oclenie towaru dokonane było 16 lipca 1929, a skoro bezspornie przy ocleniu strona zażalenia nie wniosła, upływał termin do wniesienia zażalenia, przewidziany w art. 16, dnia 15 sierpnia 1929. Skoro zaś zażalenie wniesione zostało dopiero 5 września 1929, nie mógł NTA uznać zarzutu skargi naruszenia postanowień art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej za trafny.

Drugiego zaś zarzutu skargi również nie uznał NTA za trafny, ponieważ według stałej jego judykatury art. 16 wspomnianego rozporządzenia normuje w zupełności prawa stron do zażaleń co do prawidłowości postępowania władz celnych i co do niewłaściwego stosowania taryfy celnej, a § 32 rozporządzenia o post. celn. normuje wyłącznie prostowanie z urzędu omyłek przez władze celne i nie dotyczy zażaleń, wnoszonych przez strony.

Z tych powodów NTA skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

Obydwie tezy, na których oparł NTA powyższy wyrok, wydają się nader wątpliwe.

Potoczne znaczenie słów „towar oclony" jest: towar, od którego należne cło zostało zapłacone. Jeśli urzędnik celny po dokonaniu odprawy i sporządzeniu wyniku wypuści towar do wolnego obrotu bez pobrania należnej sumy cła, to towar

ten w żadnym razie i przez żadną władzę nie będzie uznany za oclony, a strona, która ten towar z Urzędu Celnego podjęła, będzie odpowiedzialna z art. 45 u. k. s. W wyroku przytacza się, jakoby oclenie obejmowało tylko czynności przewidziane w §§ 12, 20 i 26, natomiast opuszczono dalszy ciąg postępowania, a mianowicie § 30, w którym przewidziano stwierdzenie wyniku rewizji przez stronę i spory taryfikacyjne, następnie najistotniejszy w procesie oclenia moment, przewidziany w § 32: „po wygotowaniu przez Urząd potwierdzenia odprawy, strona obowiązana jest przypadające cło uiścić i towar odebrać w ciągu dwudziestu czterech godzin". W tym samym paragrafie przewiduje się dalsze postępowanie w wypadkach, kiedy towar nieopłacony przekazuje się do innego Urzędu lub kiedy strona opłaca tylko niektóre pozycje deklaracji celnej i t. d. Wszystkie te manipulacje stanowią istotną część procesu oclenia i dopóki nie będą one wykonane, towar z punktu widzenia przepisów celnych nie może być uważany za „oclony". Jeśli uznać za słuszny pogląd wyrażony w wyroku NTA, to wszelkie towary, znajdujące się na t. zw. wolnych celnych składach, należy uznać za „oclone", tymczasem towary te nietylko nie są oclone, ale podlegają ponownym rewizjom, ponownemu przeliczeniu cła w miarę odbioru i t. p. W myśl obowiązującego obecnie rozporządzenia o post. celn. (§ 6) w razie niezapłacenia cła w ciągu 14 dni od chwili sporządzenia wyniku rewizji, cło winno być zapłacone według stawek obowiązujących w chwili zapłaty, a więc z konieczności następuje dalszy ciąg procedury celnej, t. j. przeliczenie cła według innych stawek, niż wymienione w wyniku rewizji. Takie przeliczenia na innych podstawach dokonywane były i w czasie obowiązywania rozporządzenia o post. celn. z 1920 r. Ale nawet jeśli pominiemy przeliczenie cła z powodu zmiany taryfy celnej, to przeliczenie takie możliwe jest zawsze do chwili wypuszczenia towaru do wolnego obrotu w wypadkach superrewizji. Sądzę, że argumenty te są dostateczne, aby uznać, że proces oclenia kończy się nie z chwilą sporządzenia wyniku rewizji, lecz z chwilą uiszczenia cła i wypuszczenia towaru do wolnego obrotu. A jeśli tak jest, to prawo odwołania w myśl art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej służy w ciągu 30 dni od chwili zapłacenia cła, a nie od chwili sporządzenia wyniku, który ulega zmianom i nie uprawomacnia się przed uiszczeniem cła.

Druga teza wyroku, oparta na stałej judykaturze NTA, wydaje się również wątpliwą. (W kwestji interpretacji art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej i art. 32 cz. 5 rozporządzenia o post. celn. w związku z judykaturą NTA p. mój artykuł w PPH Nr. 2 z r. 1932). NTA stoi widocznie na tem stanowisku, że art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej uchylił milcząco wszelkie przepisy ustaw państw zaborczych, dotyczące prawa odwołania się strony od decyzyj władz celnych i prawa żądania zwrotu sum nadpłaconych z powodu omyłki urzędów celnych. Stanowisko to nie da się utrzymać w świetle przepisów celnych państw zaborczych. Przepisy te zawierały zupełnie samodzielny tryb postępowania i odmienne terminy w kwestji zaskarżenia decyzji i w kwestji zwrotu nadpłat, spowodowanych omyłką urzędów. Art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej wprowadził jednolite przepisy dla wszystkich dzielnic wyłącznie w kwestji zaskarżania decyzyj i ani wyraźnie ani milcząco nie uchylił przepisów dotyczących zwrotu nadpłat. Tę ostatnią kwestję uregulowało rozp. wykon., wydane w postaci rozporządzenia o post. celn. § 32 cz. 5 rozporządzenia winien być interpretowany na podstawie przepisów ustaw zaborczych, gdyż jako przepis wykonawczy nie może być sprzeczny z temi ustawami. Praktyka władz skarbowych do 1929 r. interpretowała tak właśnie § 32 cz. 5, dopuszczając żądanie zwrotu nadpłat w ciągu roku (okólnik z 3 lipca 1924 Nr. 5207). Dopiero odmienna interpretacja NTA (wyrok z 29 listopada 1929 l. rej. 4017/27) spowodowała zmianę praktyki administracyjnej. Jednakże stosowanie przepisów cz. 5 § 32 rozporządzenia o post. celn. w interpretacji NTA nie wytrzymało próby w praktyce życiowej. Zazwyczaj przy

nowelizacji ustawy sankcjonuje się przez wyraźny przepis ustaloną praktykę sądów najwyższych, w danym wypadku stało się inaczej; przy wydaniu nowego rozporządzenia o prawie celnem (poz. 610/33 Dz. Ust.) przywrócono stan prawny, jaki istniał do 1929 r. Art. 121 nowego prawa celnego zawiera przepisy o sprostowaniu wymiaru należności celnych z powodu omyłek, w ust. 5 tego artykułu wyraźnie zaznaczono, że sprostowanie następuje z urzędu lub na wniosek strony, wreszcie w art. 123 nadmieniono, że roszczenia strony określone w art. 121 przedawniają się po upływie roku. W ten sposób w nowem prawie celnem przywrócono stan prawny, jaki istniał do 1929 r., t. j. do chwili ustalenia przez NTA tezy, która służy za podstawę przytoczonego wyżej wyroku.

Aleksander Tempel

770.

CŁO.

Właściwość do załatwiania zażaleń stron. Uzasadnianie orzeczeń, załatwiających zażalenia.

1. Ministerstwo Skarbu nie jest samodzielnie uprawnione do wydawania orzeczeń, o których mowa w ust. 4 art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej z 11 czerwca 1920 poz. 314 Dz. Ust.

2. Niepodanie w orzeczeniu, załatwiającem zażalenie przeciw stosowaniu taryfy celnej, żadnych okoliczności faktycznych, które władza uznała za decydujące dla odmiennej od żądania strony kwalifikacji taryfikacyjnej towaru, stanowi wadliwość postępowania.

Wyrok NTA z 8 listopada 1933 l. rej. 6759/30 w sprawie firmy „Oskar Klammer", Sp. z ogr. odp. w Gdańsku przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie opłat celnych.

Skarżąca firma zgłosiła w Urzędzie Celnym I Leegetor w Gdańsku 2 skrzynie reflektorków do kołowców do oclenia, który to towar został pierwotnie oclony według poz. 173 p. 7 taryfy celnej jako części kołowców we wszelkim stanie. Wskutek zgłoszonego w myśl art. 201 p. 4 umowy polsko-gdańskiej z 24 października 1921 sprzeciwu polskiego inspektora celnego, którego zdaniem towar należało oclić według poz. 77 p. 6 lit. a, sprawa taryfikacji tego towaru została przedłożona Ministerstwu Skarbu, które pismem z 17 lutego 1930 Nr. D. IV. 1368/2/30 oznajmiło Dyrekcji Ceł w Gdańsku, że reflektorki podlegają ocleniu według poz. 77 p. 6 lit. a taryfy celnej jako osobno niewymienione wyroby ze szkła z dodatkiem innych materjałów. Gdy wskutek tego strona wezwana została do uiszczenia powstałej różnicy w należności celnej w kwocie 717 zł 40 gr i należytości manipulacyjnej 71 zł 75 gr, zgłosiła ona na zasadzie art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej z 11 czerwca 1920 poz. 314 Dz. Ust. sprzeciw,

którego Ministerstwo Skarbu orzeczeniem z 7 lipca 1930 nie uwzględniło.

...Skarga zarzuca przedewszystkiem, że zaskarżone orzeczenie wydane zostało wbrew postanowieniu art. 16 rozporządzenia o taryfie celnej przez Ministerstwo Skarbu bez porozumienia się z Ministerstwem Przemysłu i Handlu. Zarzut ten uznał NTA za trafny, gdyż zarówno z treści zaskarżonego orzeczenia, jak też z wywodów władzy pozwanej w odpowiedzi na skargę, wynika, iż zaskarżone orzeczenie wbrew wyraźnemu brzmieniu wspomnianego postanowienia, nakazującemu wydawanie orzeczeń, dotyczących stosowania taryfy celnej, przez Ministerstwo Skarbu w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu, wydane zostało przez samo Ministerstwo Skarbu. Okoliczność, powołaną przez władzę pozwaną w odpowiedzi na skargę, iż w myśl ust. 1 art. 16 orzekanie w sprawach stosowania taryfy celnej należy wyłącznie do władz celnych, uznał NTA za bez znaczenia dla spornej kwestji dlatego, iż postanowienie pierwszego zdania ust. 1 art. 16 znajduje swoje wytłumaczenie i sprecyzowanie w zdaniu drugiem tego ustępu, t. j. w wykluczeniu drogi sądowej przy dochodzeniu roszczeń ze spraw celnych; pozatem kategoryczne brzmienie ust. 4 nie dopuszcza wątpliwości co do tego, że Ministerstwo Skarbu nie jest samodzielnie uprawnione do wydawania orzeczeń, o których jest mowa w tym przepisie. Tę wadliwość zaskarżonego orzeczenia uznał NTA za istotną, skoro orzeczenie to jest tem samem wydane przez władzę w tej formie do tego wydania nieupoważnioną.

Dalej zarzuca skarga wadliwość postępowania, polegającą na braku prawnego i faktycznego uzasadnienia zaskarżonego orzeczenia. Władza pozwana sądzi, że przez samo powołanie się na poz. 77 p. 6 lit. a taryfy celnej dostatecznie uzasadniła swoje orzeczenie. Zapatrywania tego nie mógł NTA uznać za trafne, skoro nie podano stronie żadnych okoliczności faktycznych, które władza pozwana uznała za decydujące dla odmiennej od żądania strony kwalifikacji taryfikacyjnej towaru, przez co naruszono ogólne zasady postępowania, wymagające nietylko prawnego, ale w miarę okoliczności sprawy, i faktycznego uzasadnienia orzeczeń, a przez co także co najmniej znacznie utrudniono obronę praw strony w postępowaniu kasacyjnem. Stanowi to dalszą istotną, ze szkodą skarżącej połączoną, wadliwość postępowania.

Wobec powyższego NTA, nie wdając się w rozpatrywanie dalszych zarzutów skargi, ... jako w tym stanie rzeczy przedwczesnych, uchylił zaskarżone orzeczenie na podstawie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. z powodu wadliwego postępowania.

771.

CŁO.

Przemyt — oznaczenie chwili dokonania.

Przemyt jest dokonany nie z chwilą przekroczenia granicy geograficznej państwa, lecz z chwilą ominięcia kontroli skarbowej i niewykonania obowiązków, wynikających z przepisów o postępowaniu celnem.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 26 lutego 1934 3 K. 44/34.

Zarzut obrazy art. 8 i 45 u. k. s. jest bezpodstawny, przemyt bowiem staje się dokonany nie z chwilą przekroczenia granicy geograficznej państwa, lecz z chwilą ominięcia kontroli skarbowej i niewykonania obowiązków, wynikających z przepisów o postępowaniu celnem, gdy zatem zamiar oskarżonego w powyższym kierunku, jak również działanie oskarżonego, zmierzające do urzeczywistnienia tego zamiaru, zostały ustalone, Sąd bez błędu uznał oskarżonego winnym usiłowanego przemytu.

Okoliczność, iż nie oskarżony, lecz współoskarżony J. prowadził samochód, jest bez znaczenia, skoro samochodem dysponował oskarżony, jechał nim wraz z towarem, przeznaczonym do przemytu, i załadowanie towaru na samochód nastąpiło z polecenia oskarżonego.

772.

CŁO.

Przywóz do Polski towarów z kontyngentów gdańskich[1]).

Wszelki przywóz bez właściwego zezwolenia na obszar Rzeczypospolitej z obszaru W. M. Gdańska towarów pochodzących z kontyngentów, przewidzianych w cz. 3 art. 212 umowy polsko-gdańskiej z 24 października 1921, stanowi przestępstwo z art. 46 u. k. s. bez względu na to, czy były one przeznaczone do konsumcji na terenie Polski, czy też do przeróbki i następnego wywozu do obszaru W. M. Gdańska.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 22 stycznia 1934 1 K. 926/33.

Wszelki przywóz bez właściwego zezwolenia na obszar Rzeczypospolitej Polskiej z obszaru W. M. Gdańska towarów pochodzących z kontyngentów, przewidzianych w cz. 3 art. 212 umowy polsko-gdań-

---

[1]) Por. OPA 270/33, 271/33, 447/33.

skiej z 24 października 1921 (załącznik do ustawy z 17 grudnia 1921 poz. 139/22 Dz. Ust.) stanowi przestępstwo z art. 46 u. k. s. (dawniej art. 47 u.k.s. — orzeczenia SN zeszyt IV 1931 Nr. 113, zeszyt III 1930 Nr. 58) bez względu na to, czy były one przeznaczone do konsumcji na terenie Polski, czy też do przeróbki i następnego wywozu na obszar W. M. Gdańska. Ani u.k.s., ani powołana umowa polsko - gdańska żadnej różnicy w tej mierze nie czynią. Przysługuje jedynie W. M. Gdańskowi prawo wprowadzenia na swój teren w ramach umowy towarów celem pokrywania konsumcji własnej ludności lub też na pokrycie zapotrzebowania własnego przemysłu, rolnictwa i rzemiosła, a nie celem kierowania na obszar Polski dla ich przeróbki. Rozważenie zatem rzekomo pominiętej przez sąd okoliczności, jakoby skóry, bez zezwolenia do Polski przywiezione, miały był następnie po przeróbce wprowadzone z powrotem do W. M. Gdańska, żadnego wpływu na treść wyroku mieć nie mogło, skoro bowiem ustalił Sąd Okręgowy, że oskarżeni bez zezwolenia przywieźli do Polski skóry, wprowadzone do Gańska w ramach kontyngentu gdańskiego, zasadnie do tak ustalonego czynu zastosował p. b) § 2 art. 134 i art. 46 u. k. s. bez względu na dalsze rzekome przeznaczenie ich. Ponadto zarzut pominięcia przez sąd wyjaśnień oskarżonych jest niezasadny, bowiem twierdzenia ich, jakoby skóry były przeznaczone dla fabryki R., a wysłane zostały pod adresem oskarżonego B. jedynie przez omyłkę, Sąd Okręgowy rozważył i uznał je za niezasługujące na wiarę, przy należytem uzasadnieniu swego wniosku. Ponadto słuszność zarzutów kasacji pominięcia zeznań świadków, którzy mieli stwierdzić, jakoby skóry były przeznaczone do przeróbki i następnego skierowania ponownie do Gdańska do firmy, która je wysłała, nie może być sprawdzona przez SN, skoro kasacja nie wskazuje, jacy mianowicie świadkowie okoliczność powyższą stwierdzili, ograniczając się do ogólnikowego twierdzenia niezgodnego z art. 512 k. p. k.

Z tych zasad SN kasację oddalił.

773.

PAŃSTWOWY FUNDUSZ DROGOWY.

Opłaty od pojazdów mechanicznych: Elektrownie i gazownie miejskie — warunki zwolnienia od opłat.

Okoliczność, że elektrownie i gazownie miejskie nie są wymienione w punkcie 4 art. 10 ustawy z 3 lutego 1931 o Państw. Funduszu Drogowym poz. 81 Dz. Ust., nie pozbawia sama przez się tych zakładów zwolnienia, przewidzianego w tym przepisie. Decydujące jest,

czy działalność zakładu jest obliczona w pierwszej linji na zaspokojenie potrzeb publicznych, a opłaty są dostosowane do kosztów urządzenia i prowadzenia zakładu.

Wyrok NTA z 13 grudnia 1933 l. rej. 5287/32 w sprawie Gminy m. Torunia przeciw Wojewodzie w Toruniu w przedmiocie opłat na rzecz Państw. Funduszu Drogowego na r. 1932/33.

...Według art. 10 p. 4 ustawy z 3 lutego 1931 poz. 81 Dz. Ust. wolne są od opłat, określonych w art. 6 i 9 tej ustawy, pojazdy instytucyj i zakładów użyteczności publicznej. Ponieważ nie jest sporne między stronami, że chodzi tu o pojazdy elektrowni i gazowni miejskiej, przeto spór ogranicza się do tego, czy elektrownia i gazownia miejska podpada pod powyższe pojęcie instytucji względnie zakładu użyteczności publicznej. Władza pozwana zajmuje stanowisko przeczące, opierając się na tem, że elektrownie i gazownie nie są wymienione w p. 4 art. 10 cyt. ustawy oraz że zakłady te zbywają odpłatnie energję elektryczną i gaz.

Otóż Trybunał w wyroku z 5 maja 1933 l. rej. 8934/31 w sprawie Elektrowni w Pruszkowie [1]) uznał, że definicja zakładu użyteczności publicznej, zawarta w okólniku Ministerstwa Robót Publ. z 16 maja 1931 l. dz. XII — 444, odpowiada intencjom wymienionej ustawy. Według tego okólnika, przez instytucje i zakłady użyteczności publicznej należy rozumieć nieobliczone w zasadzie na zysk instytucje i zakłady, które zostały urządzone w interesie publicznym przez związki prawa publicznego w wykonaniu ich ustawowego obowiązku i inne nieobliczone w zasadzie na zysk instytucje i zakłady, urządzone przez rzeczone związki lub inne osoby w przeważającym interesie publicznym. Na motywy tego wyroku powołuje się Trybunał w myśl § 57 swego regulaminu.

Z powyższego wynika, że nietrafny jest pogląd władzy pozwanej, jakoby fakt, że elektrownie i gazownie miejskie nie są wymienione w punkcie 4 art. 10 ustawy z 3 lutego 1931, pozbawiał te zakłady sam przez się zwolnienia, przewidzianego w tym przepisie. Wynika dalej z powyższego, że i fakt, iż zakłady te pobierają opłaty za dostarczony gaz względnie światło, nie pozbawia ich sam przez się tego zwolnienia. Decydujące jest, czy opłaty te są tak wysokie, że uzasadniają wniosek, iż mają one na względzie przedewszystkiem zysk, czy też działalność zakładów obliczona jest w pierwszej linji na zaspokojenie potrzeb publicznych, a opłaty są dostosowane do kosztów urządzenia i prowadzenia zakładów. W tym względzie akta

[1]) OPA 362/33.

nie zawierają żadnych danych, wobec czego Trybunał uznał, że stan faktyczny wymaga w tym kierunku uzupełnienia i uchylił zaskarżone orzeczenie w myśl p. 1 art. 84 rozporządzenia z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

774.

PAŃSTWOWY FUNDUSZ DROGOWY.

Opłaty od pojazdów mechanicznych: „Miejskie przedsiębiorstwa przewozowe".

Za miejskie przedsiębiorstwo w rozumieniu art. 10 p. 4 ustawy z 3 lutego 1931 o Państwowym Funduszu Drogowym poz. 81 Dz. Ust. mogą być uznane tylko te, które stanowią własność gminy miejskiej, natomiast nie należą tu przedsiębiorstwa spółek akcyjnych, choćby miasto posiadało większość ich akcyj.

Wyrok NTA z 11 października 1933 l. rej. 9536/31 w sprawie Poznańskiej Kolei Elektrycznej Sp. Akc. w Poznaniu przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Poznaniu w przedmiocie opłat na rzecz Państwowego Funduszu Drogowego za r. 1931/32.

... Art. 10 p. 4 ustawy z 3 lutego 1931 o Państwowym Funduszu Drogowym poz. 81 Dz. Ust. zwalnia od opłat wymienionych w art. 6 i 9 tejże ustawy m. i. pojazdy miejskich przedsiębiorstw przewozowych pod warunkiem, że pojazdy tych przedsiębiorstw są używane dla zarobkowego przewozu osób i bagaży wyłącznie w obrębie gminy miejskiej.

Nie jest sporne między stronami, że opodatkowane w myśl art. 6 p. 2 wymienionej ustawy autobusy i trollejbusy powódki są używane dla zarobkowego przewozu osób i bagaży wyłącznie w obrębie gminy m. Poznania, że skarżąca jest spółką akcyjną, w której około 84% akcyj posiada gmina m. Poznania oraz że skarżąca jest przedsiębiorstwem przewozowem, a sporna jest jedynie kwestja, czy przedsiębiorstwo to jest miejskiem w rozumieniu art. 10 p. 4 powołanej ustawy.

Skarga stoi na stanowisku, że forma prawna przedsiębiorstwa (w danym przypadku forma spółki akcyjnej) jest dla rozstrzygnięcia tego zagadnienia obojętna, a miarodajny jest moment ekonomiczny, mianowicie, że miasto, posiadając 84% akcyj, ma decydujący wpływ na sposób prowadzenia przedsiębiorstwa, które tem samem należy uważać za miejskie. Pogląd ten nie jest słuszny. Mianowicie ustawy miejskie (§ 56 l. 3 ordynacji z 30 maja 1853, § 62 ustawy z 13 marca 1889, art. 47 dekretu z 4 lutego 1919) znają pojęcie zakładów względ-

nie przedsiębiorstw miejskich. Według tych przepisów, których wykładnia ustaliła się długą praktyką, za przedsiębiorstwa względnie zakłady miejskie uważa się te, które stanowią własność gminy miejskiej i należą do jej majątku. Wykładnia taka znalazła też pośrednio wyraz w art. 27 i 28 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust., gdyż oczywistą jest rzeczą, że władze miejskie nie mogłyby uchwalać opłat za używanie przedsiębiorstw miejskich, gdyby te ostatnie nie stanowiły własności gminnej. że zaś Poznańska Kolej Elektryczna nie jest własnością gminy, jest oczywiste już stąd, że jedynie około 84% akcyj należy do gminy, reszta zaś jest w innych rękach.

Niema żadnego powodu do przypuszczenia, że ustawodawca chciał odstąpić w ustawie z 3 lutego 1931 poz. 81 Dz. Ust. od tego ustalonego pojęcia przedsiębiorstwa miejskiego, gdyby zaś chciał to uczynić, to byłby dał temu wyraz w ustawie, a byłoby to tem więcej potrzebne, iż przepis art. 10 ustawy z 3 lutego 1931 poz. 81 Dz. Ust. jako wyjątkowy nie może być interpretowany rozszerzająco.

Skoro tedy Poznańska Kolej Elektryczna nie może być uznana za przedsiębiorstwo miejskie w rozumieniu art. 10 p. 4 ustawy z 3 lutego 1931 poz. 81 Dz. Ust., należało skargę, jako nieuzasadnioną, oddalić.

775.

PRZESTĘPSTWA SKARBOWE.

Współdziałanie ze sprawcą po dokonaniu czynu.

Art. 7 u. k. s. kwestję współdziałania ze sprawcą po dokonaniu czynu normuje inaczej od ogólnych przepisów powszechnego prawa karnego i nie wyłącza odpowiedzialności osób, wymienionych w § 2 art. 148 k. k. (art. 91 k. k.).

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 29 lutego 1934 1 K. 36/34.

Istota przestępstwa zarzucanego oskarżonemu w akcie oskarżenia polegała na świadomem przechowywaniu przez oskarżonego pochodzących z przemytnictwa i zabronionych do przywozu zapalniczek i kamieni, co powodowało uszczuplenie należności celnych. Przestępstwa tego w tej postaci sąd wyrokujący uznał oskarżonego winnym, zaczem wobec identyczności czynu, zarzuconego oskarżonemu w akcie oskarżenia i przypisanego oskarżonemu w wyroku, wystarczało dla zadośćuczynienia warunkom p. a) art. 369 k. p. k. powołanie się w sentencji na określenie czynu zarzuconego oskarżonemu (Zbiór orzeczeń 99/31). Szczegół dotyczący własności składu aptecznego,

w którym oskarżony przedmioty te przechowywał, nie należał do istotnych okoliczności przestępstwa, łączący się zaś z tem zarzut, że przez to wina oskarżonego, z mocy § 2 art. 148 k. k. mogła być wyłączona, jest zgoła bezzasadny. Powyższy bowiem przepis wogóle nie może mieć w niniejszej sprawie zastosowania, zważywszy, że art. 7 u. k. s. kwestję współdziałania ze sprawcą po dokonaniu czynu normuje inaczej od ogólnych przepisów powszechnego prawa karnego (art. 2 u. k. s.) i nie wyłącza od odpowiedzialności osób wymienionych w § 2 art. 148 k. k. (art. 91 k. k.).

Sąd stwierdził w sentencji wyroku, że oskarżony świadomie przechowywał przedmioty pochodzące z przemytnictwa, w uzasadnieniu zaś wyroku ustalił, iż zapalniczki i kamienie do nich były ukryte, że były pochodzenia niemieckiego, i nie dał wiary świadkom, zeznającym o legalnem nabyciu przez oskarżonego zapalniczek i kamyków. Te ustalenia i wniosek, w związku z sentencją wyraźnie świadczą o powziętem przez sąd przekonaniu o świadomem działaniu oskarżonego i o przesłankach, na których sąd to przekonanie oparł.

776.

PRZESTĘPSTWA SKARBOWE.

Wymóg dwukrotnego odcierpienia kary (art. 24 u. k. s.) a wyrok łączny.

Jednorazowe odcierpienie kary z trzech wyroków za przestępstwo karno-skarbowe na zasadzie łącznego wyroku, wyklucza stosowanie art. 24 u. k. s.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 12 marca 1934 2 K. 127/34.

Kasacja zarzuca obrazę art. 24 u. k. s. przez niesłuszne uznanie, że w danym wypadku miało miejsce jednokrotne odcierpienie kary za poprzednie przestępstwo, pomimo że, aczkolwiek ustawa w brzmieniu dosłownem głosi o dwukrotnem odcierpieniu kary, to jednak, zdaniem kasacji, ma na względzie jedynie ustalenie momentu odbycia kary za dwa poprzednie przestępstwa, przeto okoliczność, że w konkretnym wypadku orzeczone kary oskarżona odcierpiała jednorazowo na mocy wyroku łącznego, nie może uzasadnić uniewinnienia jej z art. 24 u. k. s.

Sąd ustalił, że oskarżona odbyła karę z trzech wyroków za przestępstwa z ustawy karnej skarbowej jednorazowo na zasadzie łącznego wyroku, z uwagi zaś, że niezbędnym warunkiem do zastosowania art. 24 u. k. s. jest dwukrotne odcierpienie kary za przestępstwa karalne z tej ustawy, sąd, uznając, że art. 24 u. k. s. w tych warunkach

nie może mieć zastosowania, skazał oskarżoną z art. 23 u. k. s. ze względu na stwierdzone powtórzenie tego samego przestępstwa.

Wbrew zdaniu kasacji, wywód sądu co do wykładni art. 24 u. k. s. jest zgodny z brzmieniem i treścią tego przepisu.

777.

PRZESTĘPSTWA SKARBOWE.

Zakres uprawnień władzy skarbowej w procesie karnym o przestępstwa karno-skarbowe.

Zakres funkcyj, przyznanych art. 222 u. k. s. władzy skarbowej w dziedzinie „zaskarżania orzeczeń sądowych", sprowadza się wyłącznie do prawa ścigania przestępstw karno-skarbowych, a nie obejmuje prawa zaskarżania wyroku na korzyść oskarżonego.

Postanowienie Izby Karnej (s. 2) SN z 16 kwietnia 1934 2 K. 221/34.

Kasacja, zmierzająca do uchylenia wyroku z tego powodu, że sąd na niekorzyść oskarżonego zastosował karę, nieprzepisaną w ustawie, jest kasacją wniesioną na korzyść oskarżonego. Kasację jednak taką może wnieść oprócz oskarżonego i jego obrońcy oraz ewentualnie innych osób (rodziców, małżonka i t. d.) tylko prokurator (art. 476, 505 § 2 k. p. k.). Przepis art. 222 u. k. s. przyznaje wprawdzie władzy skarbowej „uprawnienia prokuratora" w dziedzinie „zaskarżania orzeczeń sądowych", lecz zakres tego przepisu, jako wyjątkowego, nie może być rozciągany poza ramy tej funkcji, jaką u. k. s. przyznaje władzom skarbowym w procesie karnym o przestępstwa karno-skarbowe. A zakres tych funkcyj streszcza się w prawie realizowania w drodze procesu karnego interesów Skarbu Państwa, a więc wyłącznie w prawie ścigania. Wynika to jasno z przepisu art. 223 § 2 u. k. s., który ustala niezależność prokuratora od władzy skarbowej i naodwrót, prokurator bowiem jest przedewszystkiem stróżem prawa (art. 231 u. s. p.), którego stąd wypływające obowiązki mogłyby stanąć w kolizji z dążeniami równouprawnionego współoskarżyciela, jakim jest władza skarbowa. Prawo prokuratora do wniesienia kasacji na korzyść oskarżonego jest emanacją tej właściwości jego urzędu, którą obarcza go ustawa, nakazując mu być „stróżem prawa". Z wyłącznie oskarżycielską funkcją władzy skarbowej w procesie karno-skarbowym nie może się zgodzić prawo zaskarżania wyroku na korzyść oskarżonego, chociażby zaskarżenie takie leżało pozornie w interesie Skarbu Państwa, dlatego też kasacja, wniesiona przez stronę do tego nieuprawnioną (art. 475, 505 § 2 k. p. k.), nie ulega rozpoznaniu w myśl art. 524 a k. p. k.

778.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Świadczenia drogowe w naturze: Bezpłatne dostarczanie materjałów.

Nie jest dopuszczalne nakładanie na mieszkańców gminy obowiązku dostarczania materjałów na budowę dróg pod postacią świadczeń drogowych w naturze.

Wyrok NTA z 21 lutego 1934 l. rej. 9557/32 w sprawie Stanisława Potockiego w Rudce przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Radomsku w przedmiocie świadczeń drogowych w naturze.

...Skarżący zarzuca w skardze:

że żądanie dostarczenia kamienia do budowy drogi nie mieści się w ramach przepisów art. 29—32 ustawy z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych poz. 32/21 Dz. Ust.

...Ustawa z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust. przewiduje wprawdzie w rozdz. IV świadczenia drogowe w naturze, a w szczególności dla budowy i utrzymania dróg gminnych, lecz w art. 29 te świadczenia określa wyraźnie jako świadczenia w robociźnie, którą dzieli na pieszą czyli ręczną i zapomocą środków przewozowych czyli zaprzęgową. Zasadą więc jest odrobienie przez mieszkańca gminy pewnej ilości dniówek lub dostarczenie zaprzęgu na określoną ilość dni, czyli dostarczenie do robót drogowych siły roboczej bądź to ludzkiej bądź to zwierzęcej lub mechanicznej. Tej zasady ani nie obala ani nie rozszerza osnowa art. 32. W tym artykule wyjaśnia wprawdzie ustawa, że świadczenia drogowe w naturze mogą polegać: 1) albo na odrobieniu pewnej liczby dni roboczych pieszych lub na dostarczeniu środków przewozowych na czas określony, 2) albo na wykonaniu pewnej ilości roboty lub dostawy materjałów, lecz osnowa punktu 2 nie może być rozumiana inaczej jak tylko w ten sposób, że mieszkaniec posiadający środki przewozowe, zamiast podanego pod punktem 1 dostarczenia tych środków na czas, może być obowiązany do zwiezienia temi środkami przewozowemi określonej ilości materjałów, potrzebnych do budowy czy utrzymania (naprawy) drogi. Brak atoli wszelkiej logicznej podstawy do tak szerokiej wykładni tego ustępu art. 32, jaką chciałyby stosować urząd gminny oraz władza odwoławcza. Byłaby ona sprzeczna nietylko z samą instytucją robót szarwarkowych, ale także zarówno z zasadą wypowiedzianą w art. 29 jakoteż z przepisem art. 31, który, przewidując zamianę świadczeń w naturze na odpowiedni równoważnik pieniężny, jednocześnie za-

kreśla granice dla tego równoważnika, któremi są pokrycie kosztów najmu robocizny lub środków przewozowych. Nic nie wspomina ten artykuł o równoważniku pieniężnym za materjały drogowe. Mając na uwadze trudności techniczne, ustawa nawet t. zw. robociznę zaprzęgową ogranicza w ust. 2 art. 32 do posiadaczy środków przewozowych; gdyby więc mogło być wolą ustawy rozciągnięcie świadczeń naturalnych także na świadczenia materjalne, to tem bardziej musiałaby ustawa te ostatnie ograniczyć do posiadaczy potrzebnych materjałów.

Z tych przesłanek ustawowych zatem należy snuć wniosek o niedopuszczalności nakładania na mieszkańców gminy obowiązku bezpłatnego dostarczania materjałów do budowy drogi pod postacią „świadczeń drogowych w naturze"....

779.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek hotelowy: Obowiązek podatkowy osób, zajmujących w hotelu pomieszczenia, oddane im jako część wynagrodzenia służbowego na podstawie umowy o najem pracy w przedsiębiorstwie, należącem do właściciela hotelu.

Osoby, zatrudnione w innem przedsiębiorstwie, aniżeli hotelowem, chociaż obydwa są prowadzone przez tego samego przedsiębiorcę, a zajmujące w hotelu pomieszczenie, oddane jako część wynagrodzenia służbowego na podstawie umowy o najem pracy w tem innem przedsiębiorstwie, podlegają podatkowi hotelowemu w myśl art. 7 ust. 4 lit. b) i ust. 5 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 22 stycznia 1934 l. rej. 8679/31 w sprawie Zygmunta Zehnguta we Lwowie przeciw Wojewodzie Lwowskiemu w przedmiocie wymiaru komunalnego podatku hotelowego.

...Skarżący zarzuca brak przedmiotowego obowiązku podatkowego, ponieważ zespół artystyczny i członkowie orkiestry, występujący w przedsiębiorstwie rozrywkowem skarżącego, korzystali z pomieszczenia w hotelach skarżącego bezpłatnie w granicach umowy o najem pracy, mocą której zapewniał on osobom, przybywającym z poza obrębu miasta i nie mającym w mieście własnego mieszkania, „bezpłatne pomieszczenie służbowe" w czasie trwania umowy najmu pracy. Zdaniem skargi, podatek hotelowy może być pobierany tylko w wypadku, gdy pomieszczenia hotelowe są zajmowane przez t. zw. gości

hotelowych tytułem najmu hotelowego względnie przejściowego, przez co skarga rozumie najem za wynagrodzeniem dziennem, zgóry określonem, z reguły taryfowem i płatnem w gotowiźnie („opłacanego pieniężnie"). Zdaniem skargi, niema stosunku najmu w wypadku bezpłatnego korzystania z pomieszczenia na podstawie umowy służbowej, gdyż użytkowanie to stanowi część wynagrodzenia służbowego. Na poparcie swego twierdzenia skarżący powołuje się na przepis § 1090 kod. cyw. i na art. 2 lit. e) ustawy o ochronie lokatorów.

Władza pozwana wyraża pogląd, że skoro według statutu podatkowego „o poborze podatku miejskiego za wynajem mieszkań w hotelach, w pensjonatach, w pokojach umeblowanych (chambres garnies), w pokojach noclegowych i gospodach", podatek ten obciąża osoby, „zajmujące" lokal lub część jego w hotelach i t. d., to podatek się należy „bez względu na tytuł zajmowania" lokalu w hotelu.

NTA rozważał, co następuje:

Ustawa o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust. wymienia podatek hotelowy w art. 7 jako podatek, który mogą gminy miejskie i wiejskie pobierać „oprócz podatków od lokali", czyli jako podatek szczególnego rodzaju, podając jako przyczynę podatkową „zajmowanie lokali lub ich części w hotelach, pensjonatach, pokojach umeblowanych, gospodach, zajazdach i domach noclegowych", a jako podmiot podatkowy „osoby, korzystające z lokali lub ich części".

Z powyższego można wysnuć wniosek, że podatek ten jest pomyślany jako podatek osobisty i że warunkiem koniecznym obowiązku podatkowego w myśl ustawy jest istnienie przedsiębiorstwa hotelowego i osoby, która w tem przedsiębiorstwie zajmuje lokal. Osnowa przytoczonego przepisu ustawy nie daje podstawy do ścieśnienia obowiązku podatkowego do pewnych szczególnych tylko wypadków zajmowania lokalu w hotelu, a mianowicie przez przyjezdnych, goszczących w hotelu na warunkach najmu dziennego i taryfowego za opłatą pieniężną, jak to czyni skarga. Zresztą w konkretnym przypadku chodzi właśnie o przyjezdnych („zamiejscowych") artystów i muzyków, którzy przybyli do Lwowa nie na stały pobyt, lecz na określony okres czasu, mianowicie na czas trwania umowy o najem pracy („występy artystyczne w przedsiębiorstwie rozrywkowem") i zajęli lokal w przedsiębiorstwie hotelowem.

Nie przyznał natomiast NTA istotnego znaczenia tej okoliczności, zresztą przypadkowej, że skarżący jest jednocześnie zarówno właścicielem przedsiębiorstwa rozrywkowego, znajdującego się — według słów odwołania — w hotelu B., którego realność stanowi tak samo, jak realność hotelu N., własność skarżącego, jakoteż obu przedsiębiorstw

hotelowych i że wymienione osoby korzystały z pomieszczeń hotelowych na zasadzie i w granicach umów służbowych bezpłatnie. Odpłatność bowiem nie może być warunkiem obciążenia podatkiem hotelowym jako podatkiem osobistym, ani nie jest istotna dla podmiotowego obowiązku podatkowego okoliczność, kto za osobę, zajmującą lokal w hotelu, i w jakiej formie uiszcza należność za zajęte pomieszczenie.

Również jest bez istotnego znaczenia przyczyna pobytu w hotelu, w szczególności nie uchyla obowiązku podatkowego ta okoliczność, że dane osoby, jak w konkretnym wypadku, przebywały dla zarobku na mocy zobowiązania służbowego, zaciągniętego wobec właściciela przedsiębiorstwa rozrywkowego, będącego zarazem właścicielem przedsiębiorstwa hotelowego. Podmiotem podatkowym bowiem jest osoba, zajmująca pomieszczenie hotelowe, a nie przedsiębiorca hotelowy.

Chybione jest też powoływanie się skarżącego na postanowienia kodeksu cywilnego, dotyczące najmu rzeczy nieznikomych, gdyż ustawa bynajmniej nie nawiązuje do stosunku najmu pomieszczenia w hotelu na zasadach powołanego przez skarżącego przepisu § 1090 kod. cyw., lecz kładzie nacisk na samo „zajmowanie" lokali w przedsiębiorstwach określonego rodzaju. Ponieważ osoby, o które chodzi, nie należały do osób zatrudnionych w przedsiębiorstwach hotelowych jako takich, przeto ziściły się wymogi ustawowe, przewidziane w art. 7 ust. 4 lit. b) i ust. 5 ustawy, a ponieważ statut podatkowy, uchwalony przez Reprezentację miejską m. Lwowa 10 i 24 stycznia 1929 i zatwierdzony przez Urząd Wojewódzki, jako właściwą władzę nadzorczą, obowiązku podatkowego ani nie określa sprzecznie z ustawą, ani też nie ścieśnia, przeto NTA nie uznał za uzasadniony zarzutu skargi o nałożeniu na skarżącego obowiązku podatkowego bez podstawy prawnej.

Natomiast uznał NTA za uzasadniony dalszy zarzut skargi o wadliwości postępowania.

Z samego faktu bowiem, że ktoś zajmował lokal w hotelu, nie wynika, by cena taryfowa za ten lokal stanowiła bezwzględną podstawę podatkową podatku hotelowego. Taki wniosek nie da się też wysnuć ani z § 3 pow. statutu, ani z §§ 6 i 7 przepisów wykonawczych, chociaż jest w nich mowa o cenniku taryfowym. Paragraf bowiem 3 określa należność podatkową w stosunku procentowym do sumy „n a l e ż n e j" za wynajem lokalu z pn., a zatem tylko suma należna stanowić może podstawę wymiarową. Zasadniczo będzie nią oczywiście należność taryfowa, o ile między stronami niema umowy odmiennej. Władza pozwana atoli nie rozważała tego zagadnienia w tej płaszczyźnie, a w szczególności nie zadecydowała, że i dlaczego nie uważa umowy o bezpłatne oddanie pomieszczenia w przedsiębiorstwie hotelowem

skarżącego za umowę odmienną, o ile chodzi o należność za używane pokoje hotelowe, względnie że i dlaczego za podstawę wymiaru podatku przyjęła należności taryfowe, a nie indywidualne wartości użytkowe, ustalone z uwzględnieniem szczególnych okoliczności danego wypadku.

Z powyższych powodów NTA orzekł uchylenie zaskarżonego orzeczenia z powodu wadliwego postępowania na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 o NTA poz. 806 Dz. Ust., o ile chodzi o ustalenie podstaw wymiarowych, natomiast oddalił skargę, o ile chodzi o obowiązek podatkowy.

780.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Opłaty za używanie kanalizacji miejskiej, nałożone na właścicieli gruntów.

Statut miejscowy, nakładający obowiązek uiszczenia opłat za używanie kanalizacji miejskiej na właścicieli gruntów, przyłączonych do sieci kanalizacji miejskiej, nie jest sprzeczny z art. 19 p. 1 śląskiej ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 30/26 Dz. Ust. Śl. (Teza).

Wyrok NTA z 26 maja 1934 l. rej. 5570/32 w sprawie sporno-administracyjnej braci Lewandowskich w Częstochowie przeciw Magistratowi m. Tarnowskich Gór w przedmiocie wymiaru opłaty kanalizacyjnej.

...Art. 19 ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych Województwa Śląskiego postanawia w punkcie 1, że związki komunalne winny pobierać opłaty za używanie komunalnych urządzeń i zakładów dobra publicznego. Jak to słusznie zauważa pismo rewizyjne, ustawa nie określa, kogo należy pociągać do tych opłat z tytułu u ż y w a n i a danych zakładów lub urządzeń — względnie, jak się wyraża art. 21, z tytułu k o r z y s t a n i a z tychże zakładów i urządzeń.

Ustawa pozostawia więc bliższe określenie płatników tej opłaty uchwałom, o których mowa w ust. 2 art. 19, przyczem oczywiście ustalenie płatników uzależnione jest z natury rzeczy od rodzaju i przeznaczenia danych urządzeń i zakładów.

W danym wypadku postanawia statut pozwanej gminy w § 2, że opłaty za używanie kanalizacji miejskiej pobiera się za grunty, przyłączone do kanalizacji miejskiej, w § 9 zaś głosi, że do uiszczenia tej opłaty zobowiązany jest właściciel, względnie właściciele gruntu.

O ile w tych przepisach statutowych mieści się ustalenie, że już sam fakt przyłączenia pewnej nieruchomości do kanalizacji miejskiej decyduje o korzystaniu przez właściciela jej z urządzeń kanalizacyjnych, to NTA nie dopatrzył się w tem sprzeczności z art. 19 p. 1 wiadomej ustawy.

Skoro bowiem urządzenia kanalizacyjne służą z natury swej i przeznaczenia do odprowadzania wszelkich nieczystości oraz wód opadowych i użytkowych z nieruchomości, przyłączonych do sieci kanalizacyjnej, a to niezależnie od sposobu użytkowania danej nieruchomości przez właściciela, to z urządzeń tych korzystają bezpośrednio właściciele nieruchomości włączonych do sieci kanalizacyjnej, mieszkańcy, czy lokatorowie zaś tych nieruchomości dopiero pośrednio z tytułu najmu i tylko wówczas, gdy właściciel umożliwi im w obrębie swej nieruchomości korzystanie z tych urządzeń, bądź przez przyłączenie poszczególnych lokali do sieci kanalizacyjnej, bądź przez udostępnienie im używania wspólnych urządzeń (np. zlewów i t. p.). Słuszne przeto jest stanowisko Sądu a quo, że kwestja ewentualnego przerzucenia na lokatorów kosztów, wynikających dla właściciela domu z obowiązku uiszczania spornej opłaty, może być uregulowana jedynie na płaszczyźnie umowy o najem i w ramach obowiązujących przepisów ustawy o ochronie lokatorów. Sposób uregulowania tej kwestji nie ma jednak wpływu na obowiązek uiszczenia spornej opłaty przez właściciela gruntu.

Bez znaczenia jest też podniesiona w piśmie rewizyjnem okoliczność, że nieruchomość powodów włączona została do sieci kanalizacyjnej nie na podstawie ich zgody, lecz z mocy rozporządzenia policyjnego, spór bowiem toczy się nie o obowiązek przyłączenia tej nieruchomości do sieci kanalizacyjnej, lecz wyłącznie o legalność spornej opłaty kanalizacyjnej....

781.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK CHOROBY.

Przedawnienie prawa wymiaru składek ubezpieczeniowych.

Przez przedawnienie prawa wymiaru składek ubezpieczeniowych, przewidziane w art. 54 ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. o obowiązkowem ubezpieczeniu na wypadek choroby, Kasa Chorych traci to prawo tylko odnośnie do tego okresu, co do którego upłynął już termin trzyletni, zakreślony w powyższym przepisie. (Teza).

Wyrok NTA z 23 kwietnia 1934 l. rej. 1146/32 w sprawie Kasy Chorych w Stanisławowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Stanisławowie w przedmiocie obowiązku Adama Rylskiego zapłacenia składek za ubezpieczenie Jana L., zajętego w jego majątku w charakterze dyrektora.

...Wskutek przedawnienia prawa Kasy Chorych do wymiaru składek za poszczególną osobę, podlegającą (jak właśnie w niniejszej sprawie L.) na zasadzie art. 3 ustawy z 19 maja 1920 obowiązkowi ubezpieczenia, osoba ta bynajmniej nie nabywa prawa niepodlegania temu obowiązkowi, gdyż — jak to wynika z art. 3, 10, 13 i 4 — obowiązek ten związany jest z zatrudnieniem, należącem do jednej z kategoryj, wyszczególnionych w art. 3, i ustaje tylko wskutek zaniechania tego zatrudnienia albo, o ile chodzi o kategorje osób, określone w art. 4, wskutek zażądania zwolnienia od powyższego obowiązku. Dla ustalenia zaś rozciągłości skutków przedawnienia, o którem mowa, miarodajne są postanowienia art. 54 (ustęp 2), według których prawo do wymierzania składek ubezpieczeniowych, należnych Kasie Chorych, przedawnia się po 3 latach od upływu danego okresu płatności tych składek. Z zawartych w tym przepisie słów: „danego okresu" wynika, że prawodawca ma na myśli nie czas trwania obowiązku ubezpieczenia jako jedną całość, lecz poszczególne okresy tego czasu, zakreślone terminami płatności składek, i przedawnieniu poddaje tylko te okresy, co do których upłynął już termin trzyletni, ustanowiony w powyższym przepisie.

Skarżąca Kasa w lipcu 1930 jeszcze nie utraciła prawa do wymiaru składek za czas począwszy od 1 sierpnia 1927. A ponieważ Urząd Wojewódzki stanął na odmiennem stanowisku, należało zaskarżone orzeczenie, o ile ono dotyczy wymiaru składek za czas od 1 sierpnia 1927, uchylić jako niezgodne z ustawą.

O ile zaś chodzi o wymiar za lipiec 1927, to, nawiązując do przytoczonego wyżej postanowienia art. 54, należy zaznaczyć, że według art. 52 (ustęp I) składki winny być płacone w terminie, ustalonym przez Zarząd Kasy Chorych. Jak długi był ten termin w niniejszym wypadku, tego na podstawie aktów, udzielonych NTA, ustalić nie można.... W następstwie tego należało zaskarżone orzeczenie, o ile przedmiotem jego jest sprawa wymiaru składek za lipiec 1927, uchylić na zasadzie art. 84 prawa o NTA poz. 806/32 Dz. Ust. z powodu wadliwego postępowania.

782.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK CHOROBY.

Roszczenie Kasy Chorych do związku komunalnego — właściwość.

1. Roszczenie Kasy Chorych do związku komunalnego z art. 43 ust. III ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. o zwrot różnicy kosztów leczenia jest roszczeniem publiczno-prawnem i na podstawie § 139 ordynacji dla gmin wiejskich z 3 lipca 1891 Zb. ust. pr. str. 233 należy do właściwości władz administracyjnych.

2. Orzeczeniem sądowem w rozumieniu art. 12 ust. 2 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym jest również prawomocny wyrok pośredni, odrzucający zarzut niedopuszczalności drogi sądowej (§ 275 ust. 2 niem. ustawy post. cyw.). (Zasady prawne).

Orzeczenie Trybunału Kompetencyjnego z 28 grudnia 1933 l. rej. 2/33 w sporze o właściwość między Ministerstwem Spraw Wewn. a Sądem Grodzkim w Inowrocławiu, wytoczonym przez Ministerstwo Spraw Wewn. w sprawie Powiatowej Kasy Chorych w Inowrocławiu przeciw Gminie Łojewo o zapłatę kwoty 369 zł 60 gr z 10% odsetkami tytułem zwrotu kosztów leczenia Józefa A.

...Trybunał Kompetencyjny rozważył, co następuje:

1) W świetle przedstawionego powyżej stanu faktycznego powódka w istocie dochodzi od pozwanej gminy różnicy w kosztach leczenia ubezpieczonego u powódki chorego, powstałej z racji leczenia go w szpitalu, należącym zarówno do okręgu innego związku komunalnego, jak i do okręgu innej Kasy Chorych, różnicy, równającej się połowie kosztów, którebу na podstawie art. 43 ust. III ustawy z 19 maja 1920 o obowiązkowem ubezpieczeniu na wypadek choroby była poniosła, lecząc go w szpitalu, należącym do okręgu jej własnej działalności.

2) Przystępując wobec powstałego w sprawie niniejszej pomiędzy Sądem Grodzkim w Inowrocławiu a Ministerstwem Spraw Wewn. pozytywnego sporu o właściwość do rozwiązania zagadnienia, czy służyła tutaj powódce droga sądowa, podnieść w pierwszym rzędzie należy, że podstawową zasadą obowiązujących w Państwie Polskiem przed 1 stycznia 1933 ustaw post. cyw. oraz nowego k. p. c. jest, że sądy powszechne w zasadzie rozstrzygają tylko spory o prawa prywatne. Taka mianowicie zasada jest przyjęta w art. 1 U. P. C., obowiązującej przed 1 stycznia 1933 w b. zaborze ros., w § 1 austr. normy jurysdykcyjnej, w § 1 niem. procedury cyw. w związku z § 13 niem. ustawy o ustroju sądownictwa, w art. 1 prawa z 6 lutego 1928

o ustroju sądów powszechnych poz. 863/32 Dz. Ust., wreszcie w art. 1 i 2 k. p. c. z 29 listopada 1930 poz. 934/32 Dz. Ust. (por. orz. Tryb. Komp. l. rej. 4/32). Odmienna zasada nie wypływa bynajmniej z § 3 art. 1 prawa o ustroju sądów powszechnych, który ma jedynie na względzie te wypadki, stanowiące wyjątek od zasady, wyrażonej w § 1 powyższego przepisu, w których ustawy szczególne wymiar sprawiedliwości w sprawach cywilnych, a więc o prawa prywatne, oraz w sprawach karnych przekazały innym sądom szczególnym lub władzom.

Z powyższych rozważań wynika, że sprawy o roszczenia, mające charakter publiczno-prawny, zasadniczo nie należą do właściwości sądów powszechnych.

Przystępując zkolei do oceny pod tym względem roszczenia, którego dochodzi w niniejszej sprawie powódka od pozwanej gminy, uznać należy, że w świetle powództwa jedyną swoją podstawę prawną ma ono w art. 43 ust. III ustawy z 19 maja 1920 o obowiązkowem ubezpieczeniu na wypadek choroby, oraz że stosunek, na tle powyższego przepisu pomiędzy powódką a pozwaną powstały, posiada wyraźnie wszelkie cechy stosunku publiczno-prawnego.

Roszczenie powódki z art. 43 ust. III wspomnianej ustawy pozostaje bowiem w najściślejszym związku z zadaniami, jakie w publicznym interesie opieki społecznej nad chorymi, nie zaś w interesie indywidualnym poszczególnych jednostek, powierzono stojącym pod nadzorem państwowym instytucjom ubezpieczenia na wypadek choroby, utworzonym w tym właśnie celu, tudzież z uprawnieniami tych instytucyj, nadanemi im, aby zadaniom swym sprostać mogły, zwłaszcza z uprawnieniami w dziedzinie finansowej.

Zadania te i uprawnienia unormowane są przepisami prawa publicznego, do których należą zarówno ustawa z 19 maja 1920 o obowiązkowem ubezpieczeniu na wypadek choroby, jak i rozporządzenie Prezydenta z 29 listopada 1930 o organizacji i funkcjonowaniu instytucyj ubezpieczeń społecznych poz. 635 Dz. Ust., jak wreszcie ustawa z 28 marca 1933 o ubezpieczeniu społecznem poz. 396 Dz. Ust.

Za takie uprawnienie poczytać trzeba również i prawo powódki, jako instytucji ubezpieczeniowej, do żądania od pozwanej, jako związku komunalnego, różnicy kosztów, powstałych z racji leczenia ubezpieczonego chorego w szpitalu pozaokręgowym, prawo mające ją zasilić finansowo i tem samem ułatwić jej spełnienie ciążących na niej obowiązków społecznych wobec ubezpieczonych u niej chorych. Prawo to posiada wybitny charakter publiczno-prawny. Odpowiadają

mu zatem po stronie pozwanej gminy obowiązek i związane z nim świadczenia finansowe o tym samym charakterze.

Pogląd, jakoby podstawę i źródło roszczenia Kasy Chorych do związku komunalnego z art. 43 ust. III ustawy z 19 maja 1920 upatrywać można w § 812 niem. kod. cyw., jest nietrafny, skoro na tle przepisów o obowiązkowem ubezpieczeniu na wypadek choroby nie łączy związku komunalnego żaden stosunek ani z ubezpieczonym chorym, ani też ze szpitalem, w którym ubezpieczonego tego leczono. Stosunek taki istnieje tylko po stronie odnośnej instytucji ubezpieczeniowej, która, ponosząc koszty leczenia, dopełnia swych własnych, ciążących na niej zobowiązań, zaczem o niesłusznem zbogaceniu się kosztem jej ze strony związku komunalnego mowy być nie może. Te same względy przemawiają przeciwko ocenie stosunku pomiędzy instytucją ubezpieczeniową a związkiem komunalnym ze stanowiska prowadzenia cudzej sprawy bez upoważnienia (§§ 677, 683, 684 niem. kod. cyw.), skoro instytucja ubezpieczeniowa, płacąc szpitalowi koszty leczenia ubezpieczonego u niej chorego, załatwia swą własną sprawę, a nie załatwia sprawy cudzej, w szczególności sprawy związku komunalnego.

Dochodząc na podstawie powyższych rozważań do wniosku, że roszczenie, którego powódka w niniejszej sprawie dochodzi, jest roszczeniem publiczno-prawnem, w konsekwencji uznać należy, że droga sądowa w danym przypadku była niedopuszczalna, zwłaszcza, że niema również przepisu szczególnego, któryby drogę tę przewidywał.

3) Z drugiej strony podnieść trzeba, że spór, wynikły pomiędzy powódką i pozwaną na tle art. 43 ust. III ustawy z 19 maja 1920 o obowiązkowem ubezpieczeniu na wypadek choroby, ani na podstawie przepisów tej ustawy, ani na podstawie przepisów rozporządzenia Prezydenta z 29 listopada 1930 o organizacji i funkcjonowaniu instytucyj ubezpieczeń społecznych [1]), nie należy do kategorji sporów, w których orzecznictwo w pierwszej instancji wykonywają organa samych instytucyj ubezpieczeniowych (art. 76, 83 ustawy z 19 maja 1920; art. 19, 22 l. 6 i 7 rozporządzenia Prezydenta z 29 listopada 1930), sporów, wynikających z samego stosunku ubezpieczeniowego, w szczególności z obowiązku ubezpieczenia, obowiązku płacenia i wysokości składek, jak i sporów w przedmiocie świadczeń, ciążących na instytucji ubezpieczeniowej w stosunku do jej członków.

---

[1]) W orzeczeniach z 28 marca 1934 l. rej. 12/33 i 13/33, wydanych w analogicznych sprawach Kasy Chorych w Inowrocławiu przeciw gminom Szymborze i Suchatówka, dodano w tem miejscu: „ani też na podstawie przepisów ustawy z 28 marca 1933 o ubezpieczeniu społecznem", niżej zaś przy wyliczaniu artykułów: „art. 46 l. 6 i 7 ustawy z 28 marca 1933".

Droga spornego postępowania administracyjnego byłaby natomiast tylko wówczas otwarta, gdyby ją jakiś szczególny przepis wskazywał (§ 7 ustawy z 30 lipca 1883 o ogólnej administracji kraju). Nie czynią tego atoli ani wspomniane powyżej przepisy z zakresu ubezpieczeń społecznych, ani też przepisy ustawy z 1 sierpnia 1883 o właściwości władz administracyjnych i administracyjno - sądowych (Zb. ust. pr. str. 237). Mając jednak na względzie, że dopełnienie ze strony związku komunalnego, w danym przypadku ze strony gminy, obowiązku publiczno-prawnego wobec instytucji ubezpieczeniowej, płynącego z art. 43 ust. III ustawy z 19 maja 1920 o obowiązkowem ubezpieczeniu na wypadek choroby, wchodzi w zakres gospodarki samorządowej gminy, stojącej pod zwierzchnim nadzorem państwowym, dojść należy do wniosku, iż powódka, wobec opornego stanowiska strony pozwanej, roszczenia swego dochodzić może w drodze administracyjnej (por. wyrok NTA z 28 marca 1927, Zbiór wyroków Nr. 1173). Droga ta służy jej na podstawie przepisów ordynacji dla gmin wiejskich z 3 lipca 1891 (Zb. ust. pr. str. 233), w szczególności na podstawie § 139 tej ustawy, nie uchylonego ustawą z 23 marca 1933 o częściowej zmianie ustroju samorządu terytorjalnego poz. 294 Dz. Ust. (art. 65 ust. 5 w związku z art. 1 ust. 8 tej ustawy). W pierwszej instancji jest to droga zażalenia na pozwaną gminę do miejscowo właściwego starosty, jako przewodniczącego wydziału powiatowego.

4) Z powyższych zasad Trybunał Kompetencyjny uznał, że władzą właściwą do rozstrzygania w sprawie niniejszej jest władza administracyjna, i orzekł zgodnie z art. 23 ust. 4 ustawy z 25 listopada 1925 o Trybunale Kompetencyjnym.

783.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Ograniczenia uprawnień przemysłowych. Prawa nabyte.

1. Uprawnienie przemysłowe, według art. 3 i 6 prawa przemysłowego (poz. 468/27 Dz. Ust.) w zasadzie wolne i dozwolone każdemu, podlega jednak ograniczeniom, zawartym zarówno w ustawie przemysłowej, jak i przepisach specjalnych, dotyczących spraw, w art. 6 tego prawa wymienionych, a w tej liczbie i przepisom o bezpieczeństwie publicznem.

2. Z powyższem zastrzeżeniem prawa dobrze nabyte do prowadzenia wolnego przemysłu nie mogą być przez władzę naruszone.

Wyrok NTA z 10 listopada 1933 l. rej. 6307/29 w sprawie Lejby Brachfelda przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Stanisławowie w przedmiocie stacji autobusowej.

... Ministerstwo Spraw Wewn. nietylko nie stanęło na stanowisku wyłączności praw skarżącego, lecz przeciwnie oświadczyło się za prawem władzy do wyznaczenia w Stanisławowie kilku miejsc postoju autobusów. Odpada zatem zarzut skargi, że wyznaczenie ze względów bezpieczeństwa publicznego dwóch postojów poza dworcem skarżącego było pogwałceniem jego dobrze nabytego wyłącznego prawa do prowadzenia dworca autobusowego dla wszystkich linij, skoro tego wyłącznego prawa skarżący nigdy nie posiadał prawomocnie.

Nie można też uważać, by przydzielenie dla dworca skarżącego autobusów tylko z kilku linij, z wyznaczeniem dla pozostałych innych miejsc postoju było naruszeniem nabytego przez skarżącego uprawnienia do prowadzenia dworca autobusowego, jako wolnego przemysłu, gdyż ograniczenie powyższe zostało wprowadzone na podstawie zbadania przez komisję fachową, w jakiej mierze dworzec ten może być wykorzystany bez naruszenia bezpieczeństwa publicznego i swobody ruchu na ulicach m. Stanisławowa, oraz zostało szczegółowo i dostatecznie uzasadnione w zaskarżonem orzeczeniu.

Słuszny natomiast ale tylko częściowo jest następny zarzut skarżącego, że dobrze nabyte prawa jego do prowadzenia dworca autobusowego bez ograniczenia co do czasu zostały naruszone przez zamieszczenie w zarządzeniu ... zastrzeżenia, że zarządzenie to może być w każdym czasie przez Starostwo zmienione w razie ustanowienia innej odpowiedniejszej stacji autobusowej oraz gdyby w przyszłości względy bezpieczeństwa publicznego i swobody ruchu na drogach publicznych za tem przemawiały i że w tym wypadku przedsiębiorcy nie mogą rościć sobie żadnych pretensyj odszkodowawczych.

... Uprawnienie przemysłowe, według art. 3 i 6 prawa przemysłowego (poz. 468/27 Dz. Ust.) w zasadzie wolne i dozwolone każdemu, podlega jednak ograniczeniom, zawartym zarówno w ustawie przemysłowej, jak i przepisach specjalnych, dotyczących spraw, w art. 6 tego prawa wymienionych, a w tej liczbie i przepisom o bezpieczeństwie publicznem, a jednym z takich przepisów jest § 10 rozporządzenia Ministra Robót Publ. z 17 kwietnia 1929 poz. 439 Dz. Ust., nakazujący regulowanie miejsc postojów autobusów ze stanowiska bezpieczeństwa publicznego i swobody ruchu na drogach publicznych. Wymogi bezpieczeństwa publicznego nie są niezmienne, przeciwnie wciąż się zmieniają w zależności od zmiany warunków szybko rozwijającego się życia, co szczególnie jaskrawo występuje w takiej dziedzinie życia, jak ruch samochodowy.

Środki i wymagania bezpieczeństwa, niedawno wystarczające, stają się zupełnie niedostateczne w miarę rozwoju ruchu samochodowego. Nie można wobec tego kwestjonować uprawnienia władzy do

zmiany w każdym czasie zarządzenia co do miejsc postoju ze względu na bezpieczeństwo publiczne i swobodę ruchu na drogach publicznych na podstawie przepisu § 10 wymienionego rozporządzenia z 17 kwietnia 1929. Niema natomiast żadnej podstawy prawnej do naruszenia dobrze nabytego prawa skarżącego do prowadzenia dworca autobusowego w razie ustanowienia innej odpowiedniejszej stacji autobusowej i do pozbawienia prawa przedsiębiorcy do żądania w tym wypadku odszkodowania za naruszenie jego praw, tem bardziej, że orzeczeniem Urzędu Wojewódzkiego z 24 lipca 1929 zostało na skutek odwołania skarżącego skreślone ograniczenie jego uprawnień do czasu uruchomienia przez Magistrat miejskiego dworca autobusowego i przyznano prawo skarżącemu użytkowania tego dworca bez ograniczenia co do czasu....

1. Uzasadnienie powyższe ma o tyle szczególne znaczenie, iż NTA usiłuje tu wniknąć pokrótce w istotę zasady interpretacyjnej „lex retro non agit" i w jej stosunek do techniki legislacyjnej polskiego ustawodawcy. Problem stosunku prawodawstwa do t. zw. „praw nabytych", wogóle doniosły, ma szczególnie obecnie tak wielką aktualność w naszem prawie publicznem, iż ani uzasadnienie wyroku, ani też glosa, nie mogą w kilku słowach z nim się rozprawić. Pokrótce przeto tylko godzi się podkreślić, iż NTA — acz posługuje się nieścisłą (ale będącą w użyciu) terminologją, mówiąc o prawach „dobrze" nabytych (prawo „źle" nabyte wogóle za prawo nabyte nie może uchodzić) — to jednak trafnie wiąże istotę tego zagadnienia z osnową normy ustawowej; ustawa bowiem władna jest bez ograniczeń stanowić wyjątki od powyższej zasady interpretacyjnej, czy to drogą wyraźnego przyznania swej osnowie wstecznej mocy obowiązującej czy to w postaci szczególnego regulowania stosunków dotychczasowych (w przepisach przechodnich lub wprowadzających). O ile w takich postanowieniach kryje się często wywłaszczenie nabytych praw (por. np. art. 124 § 2 prawa o notarjacie z 27 października 1933 poz. 609 Dz. Ust.), to jest ono — bez względu na jego stosunek do idei słuszności oraz do pojęć stałości i pewności jako celów prawa — formalnie zgodne z obowiązującym porządkiem prawnym, zbudowanym na zasadzie hierarchji norm, w której ustawa znajduje się na szczeblu najwyższym. W każdym razie, dla przyjęcia w konkretnym wypadku przeciwnej zasady: „lex retro agit", musi istnieć wyraźny przepis, podlegający oczywiście — jako norma natury wyjątkowej — ścieśniającej wykładni; jeżeli ustawa zawiera wyraźny przepis chroniący uprawnienia, nabyte przed jej wejściem w życie (np. art. 3 ust. 2 i art. 12 ust. 2 zd. ost. prawa przemysłowego w brzmieniu ustawy z 10 marca 1934 poz. 350 Dz. Ust.), to jest on ze stanowiska reguł ogólnych wykładni prawa zbędny, gdyż ochrona ta wynika z samej istoty porządku prawnego; może on mieć tylko znaczenie wskazówki ze strony stanowiącego prawo dla stosujących je, by nie nadawali ustawie mocy wstecznej tam, gdzie grunt po temu byłby ze względów oportunistycznych szczególnie podatny, a porządek prawny narażony wskutek tego na wyjątkowy uszczerbek. W związku z tem problem unikania w dziedzinie techniki kodyfikacyjnej wszelkiej niejasności oraz pamiętania o zasadzie „lex imperat, non disputat" urasta do roli jednego z najbardziej zasadniczych postulatów praworządności ustrojowej.

2. NTA wiąże stan prawny rozważanej sprawy z rozporządzeniem Ministrów Robót Publ. i Spraw Wewn. z 17 kwietnia 1929 poz. 439 Dz. Ust., stosując in concreto

jego postanowienia. Ale jeżeli ustawa, w braku wyraźnego przepisu, nie ma ex principio wstecznej mocy obowiązującej, to tem więcej, a maiori ad minus, rozporządzenie wykonawcze wstecz nie działa. A więc w braku postanowień usprawiedliwiających obalenie tej zasady zarówno w ustawie drogowej z 7 października 1921, jak w cyt. rozporządzeniu z 17 kwietnia 1929, które w stosunku do pierwszej jest normą wykonawczą, niepodobna stosować tego rozporządzenia do stanów faktycznych powstałych i istniejących przed dniem jego wydania. Wydanie rozporządzenia z 17 kwietnia 1929 nie ma — z przyczyn zasadniczych, omówionych wyżej pod 1, a potwierdzonych całą judykaturą NTA z dziedziny praw nabytych — żadnego bezpośredniego wpływu na uprawnienia, nabyte przed jego wejściem w życie i nie mogłoby też stanowić ważnego tytułu prawnego do wywłaszczenia tych praw. NTA, zdając sobie w całej swej judykaturze sprawę z szkieletu tej budowy myślowej w odniesieniu do praw nabytych, szuka jednak na poszczególnych kondygnacjach tej budowy szczególnych podstaw prawnych dla oceny legalności zaskarżonych decyzyj.

3. NTA powoduje się tutaj słuszną intencją wykazania znaczenia względów bezpieczeństwa publicznego w dziedzinie prawa przemysłowego, a raczej — przesuwając problem na płaszczyznę zasadniczą — rozstrzygnięcia sprzeczności między dynamicznym interesem publicznym a statycznem uprawnieniem prywatnem w duchu przewagi interesu publicznego. Argumentacji, którą się NTA posługuje dla wykazania z jednej strony zmienności wymogów bezpieczeństwa publicznego i ich związku ze zmieniającemi się warunkami życia, a z drugiej strony obowiązku administracji uwzględnienia tych wszystkich par excellence praktycznych względów i wzięcia ich za podstawę jej twórczej działalności, niepodobna odmówić słuszności. Administracja jest w rzeczy samej władna, a nawet — jak to NTA słusznie podkreśla — także obowiązana, wkroczyć w sferę uprawnień prywatnych ze względu na zmianę warunków bezpieczeństwa publicznego, choćby z równoczesnem naruszeniem praw nabytych i m. zd. bez względu na obowiązujące prawo materjalne, byle z zachowaniem wszelkich wymogów prawa formalnego. Tymczasem NTA, rozpatrując konkretne naruszenie praw nabytych, nie ustaje w poszukiwaniach normy m a t e r j a l n o - p r a w n e j, którąby stanowić mogła podstawę prawną danej decyzji administracyjnej. O ile jednak NTA niesłusznie m. zd. łączy naturalną powinność administracji służenia interesowi publicznemu z rozporządzeniem z 17 kwietnia 1929, o tyle słusznie powołuje się w tym związku na przepisy art. 3 i 6 prawa przemysłowego. Ale gdyby nawet art. 6 prawa przemysłowego nie istniał, to czyż mogłoby to rzeczywiście wywrzeć wpływ tamujący na obowiązek aktywności administracyjnej w imię interesu publicznego? Obowiązek wkroczenia administracji dla zapewnienia bezpieczeństwa publicznego w zależności od zmian komunikacyjnych, urbanistycznych i technicznych, jest tak oczywisty, iż nie wymaga tłumaczenia. Trzeba jasno zdać sobie sprawę, iż zasada „quieta non movere" nie jest obca prawu administracyjnemu, ale pewność prawna w administracji jest i może być regulowana tylko zmiennemi wymogami służby publicznej, byle z zastrzeżeniem kontroli (por. pracę autora „Res iudicata w prawie admin.", 1931, str. 66 i n.).

4. Oczywiście tem ważniejsze jest ścisłe poszanowanie reguł postępowania (por. pracę autora „Ze studjów nad problemami prawa budowlanego. Prawa nabyte", 1934, str. 3 i n.). Dają one stronie do ręki instrument obrony jej praw przed dowolnością czy podmiotowością w operowaniu naturalnemi atrybucjami twórczej administracji. O ile in concreto upada związek wyroku NTA ze zmianą stanu prawnego w wyniku wydania rozporządzenia z 17 kwietnia 1929, to jednak stanowisko, zajęte przez NTA, jest pozatem bezsprzecznie słuszne. Cały wywód, dotyczący wpływu bezpieczeństwa publicznego na działania administracji, ma tylko znaczenie ilustrujące nastawienie sądu i tem więcej zasługuje na porównawcze i teoretyczne podkreślenie; w samej

sprawie NTA wychodzi z formalno-prawnego punktu widzenia, chociaż nie daje temu wręcz wyrazu, —i w imię poszanowania przepisu art. 102 ust. 2 post. admin. słusznie uchyla zastrzeżenie, iż odwołanie udzielonych uprawnień prywatnych nie stwarza dla strony prawa do odszkodowania. Jeżeli bowiem nie będzie miał zastosowania katalog stanów faktycznych z art. 101, wejdzie m. zd. w grę poczwórne uwarunkowanie wywłaszczenia praw nabytych z art. 102 (a więc m. i. właśnie obowiązek wynagrodzenia szkody), a właściwość władz z § 10 rozporządzenia z 17 kwietnia 1929 ustąpi miejsca właściwości z tego artykułu (przedmiotowo właściwej władzy naczelnej). Natomiast o ile chodzi o ten ustęp sentencji wyroku NTA, który uchyla zastrzeżenie odwołalności zaskarżonej decyzji (zmiany miejsca postoju autobusów w razie powstania innej odpowiedniejszej stacji autobusowej), to rozstrzygnięcie to jest słuszne, nie dlatego, by odwołanie praw nabytych nie mogło istotnie nastąpić w razie powstania innej odpowiedniejszej stacji autobusowej (będzie to leżało w sferze niecałkowitej swobody oceny władzy z art. 102 w związku z art. 75 ust. 3 post. admin.), ale dlatego, iż taki quasi - warunek rozwiązujący jest już w z a s a d z i e zbędny i mógłby wprowadzić w błąd co do podstawowych atrybucyj władzy z art. 99—102 post. admin., wywołując błędną wykładnię a contrario. Dopuszczone zarówno przez teorję (por. Herrnritt „Grundlehren des Verw. R.” str. 132) jak i przez judykaturę (por. orzecz. austr. Tryb. Admin. u Teznera „Das oesterr. Admin. Verf.” str. 204 i 778) zastrzeżenie odwołalności (Änderungsvorbehalt) aktów administracyjnych, pozostawionych swobodzie oceny władzy, nie powinno być stosowane, gdy konkretne, bronione zastrzeżeniem, uprawnienie władzy pokrywa się z jej atrybucją naturalną.

Doc. U. J. Jerzy Stefan Langrod

784.

SPRAWY GÓRNICZE.

Zatwierdzenie planu odbudowy górniczej pod terenem, objętym planem regulacji (b. zab. pr.).

Mimo istnienia prawomocnego planu regulacji ulic i placów (ustawa z 2 lipca 1875 Zb. ust. pr. str. 561) dla części dzielnicy Pniaki w mieście Królewskiej Hucie, władza górnicza mogła zatwierdzić plan odbudowy górniczej pod terenem, objętym planem regulacji, wobec stwierdzenia, że postanowienia § 196 pruskiej ustawy górniczej z 24 czerwca 1865 Zb. ust. pr. str. 705 nie stoją temu na przeszkodzie. (Teza).

Wyrok NTA z 13 lutego 1933 l. rej. 1193/31 w sprawie Gminy m. Królewskiej Huty przeciw Ministerstwu Przemysłu i Handlu w przedmiocie planu ruchu kopalni św. Barbary.

785.

SPRAWY ROLNE.

Reforma rolna: Wyłączenia z art. 4.

Wbrew postanowieniu p. c) § 8 rozporządzenia Ministra Reform Roln. z 7 grudnia 1926 poz. 66/27 Dz. Ust., wykraczającemu poza przepisy, zawarte w art. 4 ustawy o wykonaniu reformy rolnej z 28 grudnia 1925 poz. 1/26 Dz. Ust., gruntów, położonych pod zabudowaniami mieszkalnemi, gospodarczemi i przemysłowemi oraz pod podwórzami i parkami, wogóle nie wlicza się do norm, wskazanych w cz. 1 art. 4 pow. ustawy. (Teza).

Wyrok NTA z 20 kwietnia 1934 l. rej. 9272/30 w sprawie Dr. Stefana Dąbrowskiego w Jeziorkach przeciw Ministrowi Reform Roln. w przedmiocie wyłączeń z art. 4 ustawy o wykonaniu reformy rolnej.

...Najdalej idącym zarzutem skargi jest zarzut obrazy ustawy, polegającej na tem, iż art. 4 p. 3 ustawy o wykonaniu reformy rolnej poz. 1/26 Dz. Ust. wyłącza od obowiązku parcelacyjnego wszelkie tereny zabudowane, bez względu na ich położenie. Wbrew zaś temu postanowieniu zaskarżone orzeczenie odmawia zwolnienia od obowiązku parcelacyjnego terenu zabudowanego majątku Trzcielino, powołując się na § 8 rozp. wykon. poz. 66/27 Dz. Ust., który, zdaniem skarżącego, wykracza poza ramy ustawy.

Zarzut ten nie jest pozbawiony słuszności. Przedewszystkiem zaznaczyć należy, że ustawa o wykon. ref. roln., jako ustawa wyjątkowa, musi być ściśle interpretowana i żadne rozporządzenie wykonawcze nie może wprowadzać ograniczeń, idących poza ustawę. Stosownie do ustępów 2 i 3 art. 4 ustawy o wykon. ref. roln. poz. 1/26 Dz. Ust., nie podlegają obowiązkowi parcelacyjnemu m. i. racjonalnie prowadzone sady, założone przed 1 lipca 1925, drogi, tereny zabudowane, lasy i wody. Nie ulega wątpliwości, iż wyłączeniu od obowiązku parcelacyjnego podlegają lasy i wody we wszystkich majątkach danej osoby, przeto wyłączeniu od tego obowiązku podlegają sady i tereny zabudowane również we wszystkich majątkach danej osoby, a nie wyłącznie w tym majątku, w którym dokonane zostało wyłączenie podstawowej normy władania.

Jeśli więc w ustawie o wykon. ref. roln. brak jest postanowienia ograniczającego, t. j. przewidującego zwolnienie od obowiązku parcelacyjnego terenów zabudowanych w jednym tylko majątku, w którym dokonane było wyłączenie podstawowej normy władania, uznać należy, iż § 8 rozp. wykon. do tej ustawy poz. 66/27 Dz. Ust., ograniczający to zwolnienie tylko do terenu zabudowanego, położonego

w granicach obszaru, zwolnionego od obowiązku parcelacyjnego, czy też uzależniający to zwolnienie w drugim majątku tegoż właściciela od możności racjonalnego wykorzystania pod względem gospodarczym danego terenu, nie znajduje oparcia w ustawie, wykracza przeto poza ramy ustawy, która, jako wyjątkowa, nie może być interpretowana rozszerzająco.

Z powyższych względów NTA uznał, że władza pozwana wyszła z mylnego zapatrywania prawnego, i wobec tego zaskarżone orzeczenie uchylił, jako niezgodne z ustawą, nie mając już potrzeby rozprawiania się z innemi zarzutami skargi.

Wyrok ten wychodzi z założenia, iż ustawa o wykonaniu reformy rolnej jest prawem wyjątkowem, a więc nie podlega wykładni rozszerzającej. I słusznie. Chodzi tylko o to, czy ustalona w punkcie c) łącznie z punktem d) § 8 rozporządzenia Ministra Reform Roln. z 7 grudnia 1926 poz. 66/27 wykładnia art. 4 tej ustawy istotnie wykracza poza ramy ustawy, a więc jest wykładnią rozszerzającą. Cytuję punkt c) łącznie z punktem d), nie zaś tylko punkt c), jak to czyni NTA w omawianym wyroku, gdyż dopiero oba te punkty wzięte razem zawierają wykładnię o wyłączeniu terenów zabudowanych.

Podstawową przy wykładni przepisu prawnego jest zasada, że przepis prawny nie może być pozbawiony logicznego znaczenia; taka zatem wykładnia nawet najbardziej wyjątkowego przepisu prawnego, która nadaje logiczne znaczenie czyli sens temu przepisowi, a bez której sam przepis byłby oczywiście nielogiczny lub pozbawiony sensu, nie może być uznana za wykładnię rozszerzającą.

Sądzę, że omawiany przepis punktu c) łącznie z punktem d) § 8 rozporządzenia quaestionis zawiera wykładnię, odpowiadającą powyższym warunkom, a więc tylko pozornie rozszerzającą postanowienia art. 4 ustawy o wykon. ref. roln. Stanie się to jasnem, gdy rozważymy sprawę wyłączenia od obowiązku parcelacyjnego gruntów nie pod zabudowaniami, lecz pod drogami.

Ustawa o wykon. ref. roln. zupełnie jednakowo traktuje grunty pod zabudowaniami i pod drogami. Mówiąc tylko dwukrotnie o „terenach zabudowanych" (cz. 2 i 3 art. 4), w obu przypadkach równorzędnie przytacza i „drogi". Ustawa nie daje zatem powodów do odmiennego traktowania gruntów, zajętych pod drogi, i gruntów, stanowiących tereny zabudowane. Wykładnia zatem postanowień ustawy, dotycząca wyłączania obu tych kategoryj użytków, winna być identyczna, czyli wszystko to, co powiemy o wyłączeniu gruntów pod zabudowaniami, winno się stosować i do gruntów pod drogami, o ile nie chcemy narazić się na zarzut nieścisłości i dowolności metod interpretacyjnych, które stosujemy.

Zobaczmyż zatem, do jakiej konsekwencji w odniesieniu do gruntów pod drogami doprowadziłaby wykładnia art. 4 ustawy, uznana w omawianym wyroku za jedynie dopuszczalną w stosunku do terenów zabudowanych.

Ustalona w omawianym wyroku teza w odniesieniu do gruntów pod drogami brzmiałaby w ten sposób, iż gruntów pod drogami wogóle nie wlicza się do norm, wskazanych w cz. 1 art. 4. Z uzasadnienia zaś wynikałoby, że wyłączeniu od obowiązku parcelacyjnego podlegają grunty pod drogami we wszystkich majątkach danej osoby, a nie wyłącznie w tym majątku, w którym dokonane zostało wyłączenie podstawowej normy władania. Komentarz, zawarty w punkcie c) i d) § 8 rozporządzenia Ministra Reform Roln., ustalałby w odniesieniu do dróg tę samą zasadę, jednak z uzupełnieniem jej w tym kierunku (p. d), że grunty pod dro-

gami, położonemi poza wyłączeniem rolniczem i do niego nie przylegającemi, o tyle tylko nie podlegają obowiązkowi parcelacyjnemu bez wliczenia do podstawowych norm z cz. 1 art. 4 ustawy, gdy mogą być przez właściciela wykorzystane racjonalnie pod względem gospodarczym. Przeciwko temu właśnie uzupełnieniu wykładni wypowiadałby się wyrok NTA.

Wydaje mi się jednak, że omawiane uzupełnienie tezy NTA w odniesieniu do dróg jest oczywiście uzasadnione i słuszne. Odmienna zasada prowadziłaby do uznania, że ustawodawca pragnął pozostawiać właścicielowi drogi na jego gruntach i w tych przypadkach, gdy wszystkie przylegające do tych dróg grunty tegoż właściciela oraz grunty jego, dla których użytkowania drogi te byłyby potrzebne, zostały poddane obowiązkowi parcelacyjnemu i przestały być jego własnością; czyli pozostawianoby właścicielowi grunty pod drogami, które nie mogłyby być przez niego racjonalnie gospodarczo wykorzystane bez zmiany sposobu użytkowania tych gruntów; a przecie jedynie możliwa w tych warunkach zmiana na użytkowanie rolnicze pozbawiałaby te grunty cech, uzasadniających wyłączenie nawet w świetle omawianego wyroku. W wyniku takiego rozumowania mogłoby się okazać, że właściciel wyłączenia rolniczego np. w powiecie warszawskim pozostawałby właścicielem pasków gruntu w powiecie np. kostopolskim, po których przebiegały jego drogi folwarczne, i to bez możności innego użytkowania gruntów, jak tylko na nikomu już niepotrzebne drogi, podczas gdy wszystkie grunty tego folwarku zostały całkowicie objęte obowiązkiem parcelacyjnym, a nawet wykupione na cele parcelacyjne.

Wykładnia ustawy o wykon. ref. roln., prowadząca do takiego efektu, byłaby w mojem rozumieniu wykładnią, stwierdzającą oczywisty brak sensu w przepisie prawnym.

Skoro zatem w odniesieniu do gruntów pod drogami możemy bez narażenia się na zarzut rozszerzającej wykładni wyjątkowego przepisu prawa ustalić zasadę, że grunty te podlegają obowiązkowi parcelacyjnemu, o ile nie przylegają do wyłączenia rolniczego, a nie mogą być przez właściciela racjonalnie pod względem gospodarczym wykorzystywane bez zmiany sposobu użytkowania, to tę samą zasadę należy przyjąć i w odniesieniu do terenów zabudowanych, a to w myśl podanej już wyżej konieczności stosowania jednolitej wykładni prawa o wyłączeniach gruntów, równorzędnie przez ustawę traktowanych.

To też sądzę, że uznanie wykładni, zawartej w punkcie c) łącznie z punktem d) § 8 rozporządzenia z 7 grudnia 1926, za rozszerzającą (w odniesieniu do terenów zabudowanych) postanowienia art. 4 wyjątkowego prawa o wykon. ref. roln., nie jest bezspornie słuszne.

St. Korwin - Piotrowski

786.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Skarga na orzeczenie, rozstrzygające merytorycznie zarzut braku obowiązku podatkowego, podniesiony po upływie terminu odwoławczego.

Jeżeli władza orzekająca wdała się w rozpoznanie sprawy wymiaru podatku także w płaszczyźnie obowiązku podatkowego na zasadzie zarzutów podatnika, podniesionych po upływie terminu odwo-

ławczego, to podatnikowi przysługuje prawo kwestjonowania orzeczenia. (Teza).

Wyrok NTA z 30 kwietnia 1934 l. rej. 7456/32 w sprawie Szymona Voglera przeciw Komisji Odwoławczej w Krakowie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1929.

Szymon Vogler, prowadzący za świadectwem przemysłowem VIII kat. przedsiębiorstw przemysłowych pracownię złotniczą w Krakowie, zaskarżył do NTA decyzję Komisji Odwoławczej z 19 maja 1932, dotyczącą wymiaru podatku od obrotu za r. 1929. W skardze podnosi zarzut braku obowiązku podatkowego z uwagi na fakt, że jest rzemieślnikiem, pracującym przy zatrudnieniu tylko jednej siły pomocniczej. Wprawdzie instancja odwoławcza podała w motywach zaskarżonej decyzji, że skarżący zatrudniał w swem przedsiębiorstwie także żonę, ale ponieważ nie stwierdzono, czy zatrudnienie to miało charakter stały, oraz nie podano mu tej okoliczności do oświadczenia się w toku postępowania wymiarowego, przeto ograniczono mu możność obrony, co powoduje wadliwość postępowania. Pozatem zarzuca skarga brak motywów w sprawie pominięcia zarzutu co do wysokości obrotu.

NTA uznał, iż postępowanie przed pozwaną władzą dotknięte jest istotną wadliwością ze szkodą dla skarżącego, a to z następujących powodów:

Aczkolwiek skarżący zarzut braku obowiązku podatkowego w związku z przepisem art. 8 p. 5 ustawy o podatku przemysłowym poz. 550/25 Dz. Ust. podniósł dopiero w dniu 25 kwietnia 1932 podczas przesłuchania w Urzędzie Skarbowym, a więc po upływie terminu odwoławczego, jednak władza orzekająca zarzut ten rozważyła, rozprawiając się z nim w zaskarżonej decyzji i wyraźnie orzekła o istnieniu obowiązku podatkowego. Wobec powyższego, nie może pozwana władza dopiero w postępowaniu kasacyjnem powoływać się ze skutkiem na brak wyraźnego zarzutu w sprawie obowiązku podatkowego w piśmie odwoławczem, wniesionem w terminie odwoławczym, a to tem więcej, że nawet nie wskazała pozytywnego przepisu, któryby zabraniał władzy rozpoznania zarzutów zgłoszonych przez podatników po terminie, o ile władza rozpoznanie takie uznała za wskazane. Jeżeli bowiem władza orzekająca wdała się w rozpoznanie sprawy wymiaru podatku także w płaszczyźnie obowiązku podatkowego na zasadzie zarzutów podatnika, podniesionych po upływie terminu odwoławczego, to podatnikowi przysługuje prawo kwestjonowania orzeczenia w tej płaszczyźnie w trybie skargi kasacyjnej, także, o ile chodzi o prawidłowość ustaleń, dotyczących obowiązku

podatkowego, a to w myśl przepisów art. 91 ust. 1 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. Rzeczą tedy pozwanej władzy było ustalić obowiązek podatkowy w prawidłowem postępowaniu, t. j. przy współudziale płatnika....

787.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Naruszenie form postępowania administracyjnego—„ze szkodą skarżącego".

Zarzut formalny co do składu komisji lekarskiej, która orzekła niezdolność skarżącego do służby wojskowej, nie posiada istotnego znaczenia, jeżeli skarżący, stawiając go, nie wykazuje szkody, jaką poniósł z tego stanu rzeczy.

Wyrok NTA z 20 grudnia 1933 l. rej. 7485/31 w sprawie Stefana P. przeciw Ministerstwu Spraw Wojsk. w przedmiocie przeniesienia w stan spoczynku.

...Kapitan Stefan P. poddany został w szpitalu Centrum Wyszkolenia Sanitarnego w Warszawie w dniu 4 maja 1931 badaniu lekarskiemu, zgodnie z którem ustalona została pełna niezdolność skarżącego do służby wojskowej. Na podstawie tej uchwały Minister Spraw Wojsk. polecił wdrożyć względem skarżącego postępowanie rewizyjno - lekarskie, wskutek czego stan zdrowia skarżącego poddany został zbadaniu przez komisję wojskowo - lekarską przy Ministerstwie Spraw Wojsk., która orzekła zupełną i trwałą niezdolność skarżącego do służby wojskowej. Odwołania skarżącego Komisja Odwoławcza przy Ministerstwie Spraw Wojsk. orzeczeniem z 25 listopada 1931 nie uwzględniła i pozostawiła bez zmian zaskarżoną uchwałę komisji wojskowo - lekarskiej. Minister Spraw Wojsk. zgodnie z przeprowadzoną oceną stanu zdrowia skarżącego przeniósł skarżącego w stan spoczynku.

Na decyzję tę skarżący wniósł do NTA skargę, w której, zarzucając niezgodność zaskarżonej decyzji z przepisami ustawowemi oraz wadliwość postępowania, żąda uchylenia zaskarżonego orzeczenia.

Po szczegółowem rozpoznaniu sprawy zważywszy:

1) że w myśl art. 47 p. c) ustawy emerytalnej z 11 grudnia 1923 w brzmieniu rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 13 grudnia 1926 poz. 705 Dz. Ust. władza wojskowa ma prawo przenieść z urzędu w stan spoczynku zawodowego wojskowego, jeżeli z powodu ułomności cielesnej lub z powodu upadku sił fizycznych lub umysłowych stał się trwale niezdolnym do pełnienia zawodowej służby wojskowej;

2) że komisja wojskowo - lekarska przy Ministerstwie Spraw Wojsk. uznała skarżącego za zupełnie i trwale niezdolnego do służby wojskowej zawodowej;

...5) że ... ustawa emerytalna z 11 grudnia 1923 w art. 14 oraz w wydanem na zasadzie tego artykułu rozporządzeniu Rady Ministrów z 9 kwietnia 1924 poz. 355 Dz. Ust., obowiązującem w chwili wydania zaskarżonego rzeczenia, w szczególności w § 10 tegoż rozporządzenia, przepisuje specjalny sposób postępowania w celu stwierdzenia trwałej niezdolności do pełnienia zawodowej służby wojskowej;

6) że w sprawie niniejszej, jak wyżej zaznaczono, komisja wojskowo - lekarska stwierdziła taką niezdolność skarżącego, przyczem w danej sprawie postępowanie władzy pozwanej było zgodne z temi ostatniemi przepisami, gdyż wdrożenie z urzędu postępowania rewizyjnego względem skarżącego poprzedzone zostało wnioskiem lekarskim, stwierdzającym zupełną i trwałą niezdolność jego do służby wojskowej, co w myśl § 5 przepisów rewizyjnych „San. 6/1926 r." cz. II dawało podstawę do wdrożenia z urzędu postępowania rewizyjnego;

7) że wkońcu zarzut formalny co do składu komisji lekarskiej nie posiada istotnego dla sprawy znaczenia, gdyż skarżący, stawiając go, bynajmniej nie wykazuje szkody, jaką poniósł z tego stanu rzeczy, a która to okoliczność w myśl art. 84 p. 3 prawa o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.) mogłaby dopiero służyć za podstawę do uwzględnienia tego zarzutu przez NTA;

8) że wreszcie kontrola merytoryczna orzeczenia komisji wojskowo - lekarskiej co do rzeczywistego stanu zdrowia skarżącego, jako dotycząca faktycznego stanu rzeczy, nie sprzecznego z aktami, nie może być przedmiotem rozważań NTA, jako instancji kasacyjnej;

z tych wszystkich powodów NTA skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

Z motywem, wyrażonym w p. 7 uzasadnienia wyroku, nie można się zgodzić.

Jeśli w skardze zarzucono, iż skład komisji wojskowo - lekarskiej, przed którą skarżący stawał, nie odpowiadał przepisom rozporządzenia Rady Ministrów z 30 marca 1931 poz. 302 Dz. Ust. o ustanowieniu komisyj lekarskich dla funkcjonarjuszów państw. oraz wojskowo-lekarskich dla zawodowych wojskowych, to należy podnieść, że § 19 tego rozporządzenia określa dokładnie, kto wchodzi w skad komisji wojskowolekarskiej przy Ministrze Spraw Wojsk. Przepis ten ustanawia więc w sposób kategoryczny i obowiązujący skład komisji, używając wyrażenia „wchodzą". Przepisany skład komisji ma gwarantować interesowanym odpowiednią bezstronność i doświadczenie komisji, gdyż do jej kompetencji należą w myśl § 20 tegoż rozporządzenia ważne sprawy, jak np. ocena zdolności do służby lub stopnia utraty zdolności zarobkowej, jak stwierdzanie związku przyczynowego kalectwa ze służbą i stwierdzanie potrzeby stałej opieki osób postronnych, i t. p. Uznać przeto należy, że skład komisji, niezgodny

ze składem, podanym w rozporządzeniu, powoduje nieważność orzeczeń komisji, a tem samem nieważność postępowania, na tych orzeczeniach opartego.

W tych warunkach żądanie wykazania „szkody", poniesionej z tego stanu rzeczy przez skarżącego, jest i niewykonalne i zd. m. nieuzasadnione. Niewykonalne, bo nie do pomyślenia jest, w jaki sposób szkoda taka mogłaby być „wykazana". Wszak ma się tu do czynienia z samemi niewiadomemi. Jeżeli skład komisji odpowiadałby przepisom, to niewiadomo, kto w niej zasiadałby, jakie zająłby stanowisko, czy argumentami swemi mógłby wpłynąć na inny wynik orzeczenia, czy wreszcie, zaznaczywszy i umotywowawszy odpowiednio swoje odrębne zdanie, nie mógłby wpłynąć na inną decyzję Ministra Spraw Wojsk. (§ 15 rozp.). Żądanie takie uznać należy także za nieuzasadnione. Rozporządzenie o NTA z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. wymienia w art. 84 w p. 3 jako powód uchylenia orzeczenia władzy z powodu wadliwego postępowania uznanie, że „ze szkodą skarżącego" naruszono formy postępowania administracyjnego. Przepis ten nie nakłada na skarżącego bezwzględnego obowiązku „wykazania" szkody. Tam, gdzie nie zachowano kategorycznego przepisu co do składu czy właściwości organu orzekającego, co, zd. m., pociąga za sobą nieważność danego aktu, tam ta szkoda wynika już z samego naruszenia form postępowania i nie potrzebuje być dowodzona, gdyż każdy ma prawo subjektywne, aby o jego uprawnieniach decydowała właściwa władza i w przepisanym składzie. Taki brak powinien być też uwzględniony nawet z urzędu, podobnie jak się to ma z właściwością władz, co do której nakazuje to wyraźnie przepis art. 2 ust. 2 rozporządzenia o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.).

Na podobnem stanowisku stanął też NTA w wyroku z 3 grudnia 1928 l. rej. 1194/27 (Zbiór Nr. 1588) i rozpatrywał merytorycznie zarzut niewłaściwego składu Komitetu Likwidacyjnego, nie zastanawiając się nad tem, czy ten rzekomo niewłaściwy skład Komitetu połączony był ze szkodą dla skarżącego, ani nie wytykając skarżącemu, że takiej szkody nie wykazał.

Wkońcu należy zauważyć, że zasadę, iż nieodpowiadający przepisom skład kolegjum orzekającego powoduje nieważność orzeczenia, znajdujemy też w procedurach sądowych, np. w procedurze cywilnej austr. (§ 477 ust. 2), w nowym polskim k. p. c. (art. 409).

Dr. Jan Morawski

788.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Naruszenie form postępowania administracyjnego — „ze szkodą skarżącego".

Sprzeczne ze stanem faktycznym, wynikającym z akt, zastosowanie do funkcjonarjusza państwowego przepisu ustępu 2 art. 54 ustawy o państwowej służbie cywilnej nie stanowi wadliwości istotnej w rozumieniu art. 84 ust. 2 rozporządzenia o NTA, jeżeli ani z akt nie wynika, ani skarżący nie wykazał, że z powodu powołania w zarządzeniu, przenoszącem go w stan nieczynny, niewłaściwego przepisu ustawy poniósł jakąkolwiek szkodę.

Wyrok NTA z 30 stycznia 1934 l. rej. 4693/31 w sprawie ze skargi Stanisława R. na zarządzenie Rady Ministrów z 28 kwietnia 1931 w przedmiocie przeniesienia w stan nieczynny.

Stanisław R., kontroler majątków państwowych w VIII st. sł., zaskarżył do NTA uchwałę Rady Ministrów z 28 kwietnia 1931, przenoszącą go na podstawie art. 54 ust. 2 ustawy z 17 lutego 1922 o państwowej służbie cywilnej poz. 164 Dz. Ust. w stan nieczynny.

NTA rozważył, co następuje:

Jak wynika z akt, a w szczególności z wniosku Ministra Rolnictwa z 23 kwietnia 1931, powodem przeniesienia skarżącego w stan nieczynny było zmniejszenie etatów i personelu, a więc przyczyny, przewidziane w ustępie 1 art. 54 ustawy o państwowej służbie cywilnej.

Wobec tego zastosowanie przez władzę do skarżącego przepisu ustępu 2 art. 54 przedstawia się jako sprzeczne ze stanem faktycznym, wynikającym z akt.

Wadliwości tej jednak NTA nie uznał za istotną w rozumieniu art. 84 ust. 2 rozporządzenia o NTA, skoro ani z akt nie wynika, ani skarżący nie wykazał, że z powodu powołania w zarządzeniu, przenoszącem go w stan nieczynny, niewłaściwego przepisu ustawy poniósł jakąkolwiek szkodę.

Powołanie się zastępcy skarżącego przy rozprawie na wyrok NTA z 4 lutego 1928 l. rej. 2219/26 w sprawie Strzępka (Zbiór wyroków Nr. 1369) jest nietrafne, powołany wyrok bowiem dotyczy funkcjonarjusza, co do którego władza nie wykazała, iż stanowisko, którego został pozbawiony, zostało zniesione, lecz przeciwnie zostało ono zachowane i obsadzone przez innego funkcjonarjusza, co w niniejszej sprawie nie miało miejsca.

Skoro przeto władza pozwana w powyższych warunkach zawsze mogła skorzystać z uprawnień, nadanych jej przez art. 54 ustęp 1 pragmatyki urzędniczej, to w zaskarżonem orzeczeniu NTA nie dopatrzył się ani istotnej wadliwości postępowania, ani też naruszenia ustawy.

Z powyższych względów NTA skargę oddalił, jako nieuzasadnioną.

I. Podstawę dla badania legalności zaskarżonego zarządzenia lub orzeczenia stanowić mogą, wobec charakteru kasacyjnego NTA, tylko samo zarządzenie lub orzeczenie i oparte na niem powody zaskarżenia.

W konkretnym wypadku podstawę prawną przeniesienia skarżącego w stan nieczynny stanowiły okoliczności, które nie pozwalają, ze względu na dobro służby, na dalsze piastowanie przezeń stałego stanowiska służbowego (art. 54 ustęp 2 pragmatyki urzędniczej). Skarżący jako powód zaskarżenia podaje, że takie okoliczności nie zachodzą, że więc orzeczenie jest sprzeczne z aktami, i żąda zbadania jego legalności w tym kierunku.

Trybunał stwierdza powołaną jako powód zaskarżenia wadliwość, mimo to jednak skargę oddala, wychodząc z założenia, że wadliwość postępowania nie jest

istotna. Rozważa bowiem możliwość przeniesienia skarżącego w stan nieczynny z innego powodu, niż podanego w orzeczeniu, a mianowicie — wskutek zmiany w organizacji władz i urzędów (art. 54 ustęp 1 pragmatyki urzędniczej), i ustala, że według danych, znajdujących się w aktach sprawy, władza pozwana „mogła skorzystać z uprawnień, nadanych jej przez art. 54 ustęp 1 pragmatyki urzędniczej".

Tak więc Trybunał, wbrew swojemu charakterowi kasacyjnemu, rozstrzyga nie tę kwestję legalności, która stanowi powód zaskarżenia, lecz kwestję inną, czy władza pozwana mogłaby przenieść skarżącego w stan nieczynny także z powodu zmiany w organizacji władz i urzędów, uzupełnia zatem wyrażoną w zaskarżonem orzeczeniu wolę władzy pozwanej, która szła jedynie w kierunku przeniesienia skarżącego w stan nieczynny ze względu na dobro służby.

Rezultat jest ten, że wyrok Trybunału, zamiast zaskarżonego rzeczywistego orzeczenia, tworzy niedopuszczalną fikcję jakiegoś orzeczenia idealnego, które władza pozwana, stosując należycie ustawę, mogłaby wydać, którego jednak nie wydała i które nie było przedmiotem skargi.

II. Ze względu na okoliczności sprawy, nasuwa się jeszcze dalsze pytanie, czy Trybunał słusznie załatwił sprawę ze stanowiska formalnego i czy nie należało załatwić jej raczej ze stanowiska prawa materjalnego.

Trybunał, stwierdzając brak okoliczności, któreby uzasadniały przeniesienie skarżącego w stan nieczynny ze względu na dobro służby, oddala przecież skargę na tej podstawie, że „skarżący nie wykazał, że z powodu powołania w zarządzeniu, przenoszącem go w stan nieczynny, niewłaściwego przepisu ustawy, poniósł jakąkolwiek szkodę", załatwia więc sprawę tylko ze stanowiska prawa formalnego.

Takie traktowanie sprawy byłoby jednak tylko wówczas usprawiedliwione, gdyby przeniesienie urzędnika stałego w stan nieczynny można uznać w całości za akt swobodnego uznania władzy administracyjnej. Tymczasem pragmatyka urzędnicza dopuszczalność takiego przeniesienia, ze względu na jego ewentualne dalsze skutki w postaci rozwiązania stosunku służbowego (art. 56), ogranicza do dwóch ściśle określonych wypadków — zmiany organizacji władz i urzędów, a następnie względów na dobro służby.

Wobec tego rozstrzygnięcie, który z tych wypadków zachodzi, nie jest ustaleniem faktycznem, dokonywanem przez władzę na podstawie swobodnego uznania, nie jest zatem czynnością li tylko proceduralną, lecz oceną prawną sprawy ze stanowiska prawa materjalnego, na podstawie danych, ustalonych w drodze postępowania administracyjnego.

Skoro zaś w konkretnym wypadku należało rozstrzygnąć sprawę ze stanowiska prawa materjalnego, a nie formalnego, to brak było, m. zd., podstawy do oddalenia skargi w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA, a mianowicie dlatego, że nie zostały naruszone formy postępowania administracyjnego ze szkodą skarżącego.

III. Wreszcie wątpliwości budzić może zaprzeczenie przez Trybunał pytania, czy skarżący z powodu sprzeczności ze stanem faktycznym wskazanej w orzeczeniu przyczyny przeniesienia w stan nieczynny poniósł jakąkolwiek szkodę, — warunek konieczny dla przyjęcia wadliwości postępowania.

W tym względzie nadmienić wypada, że rozstrzygnięcie, który z dwóch wypadków, przewidzianych w art. 54 pragmatyki urzędniczej, zachodzi, ma dla urzędnika znaczenie istotne choćby z tego powodu, że przeniesienie w stan nieczynny ze względu na dobro służby może być uzasadnione i bywa najczęściej uzasadniane ujemnemi kwalifikacjami urzędnika, przeniesienie zaś w stan nieczynny wskutek zmiany w organizacji władz i urzędów kwalifikacyj osobistych urzędnika nie dotyczy.

Dr. Antoni Chmurski

789.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Podniesienie z urzędu wadliwości aktu administracyjnego.

Mylne pouczenie w zaskarżonem orzeczeniu, że przeciw niemu służy skarga do NTA, jest istotną obrazą form postępowania, skutkującą uchylenie zaskarżonego orzeczenia, nawet w braku odnośnego zarzutu w skardze kasacyjnej.

Wyrok NTA z 12 marca 1934 l. rej. 6308/32 w sprawie Franciszka Pawskiego przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie wypłacenia 15% dodatku oraz obliczenia uposażenia.

...NTA rozważył przedewszystkiem z urzędu na podstawie ust. 2 art. 7 prawa o NTA z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. kwestję swej właściwości do orzekania w tej sprawie.

Przedmiotem sporu w sprawie niniejszej jest roszczenie skarżącego, sekretarza miejskiego Magistratu m. Torunia, do tejże gminy o przywrócenie mu 15% dodatku do uposażenia i o przywrócenie poprzednio posiadanego szczebla uposażenia.

Do skarżącego, jako stałego urzędnika komunalnego Magistratu m. Torunia, ma zastosowanie pruska ustawa z 30 lipca 1899 (Zb. ust. pr. str. 141), dotycząca ustanowienia i zaopatrzenia urzędników komunalnych.

Jak to już niejednokrotnie wyjaśnił NTA w swych wyrokach, a w szczególności w wyroku z 31 marca 1930 l. rej. 3135/27, z 15 marca 1933 l. rej. 8280/30 [1]) i z 27 czerwca 1933 w poprzedniej sprawie tegoż Franciszka Pawskiego l. rej. 3071/31, według przepisów § 7 wymienionej powyżej ustawy z 30 lipca 1899 roszczenia pracowników komunalnych, dotyczące wysokości ich poborów służbowych względnie uposażenia emerytalnego, po ewentualnem wyczerpaniu instancyj administracyjnych podlegają orzecznictwu sądów powszechnych.

Wobec tego sprawy te zarówno z mocy p. a) art. 3 ustawy o NTA z 3 sierpnia 1922 poz. 400/26 Dz. Ust., obowiązującej w dniu wydania zaskarżonego orzeczenia, jak na mocy p. 1) art. 6 obecnie obowiązującego rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust., wyłączone są z pod orzecznictwa NTA i władza pozwana, orzekając w tej sprawie w ostatniej instancji, powinna w pouczeniu skierować skarżącego na drogę sądową w trybie i terminie, wskazanym w § 7 ustawy pruskiej z 30 lipca 1899.

Ponieważ jednak władza pozwana mylnie pouczyła skarżącego

---

[1]) OPA 410/33.

w zaskarżonem orzeczeniu, że od orzeczenia tego służy mu prawo skargi do NTA, ponieważ takie mylne pouczenie, jak to już NTA niejednokrotnie w wyrokach swych wyjaśnił i uzasadnił, uważać należy za istotne naruszenie form postępowania administracyjnego, połączone ze szkodą dla skarżącego, NTA zaskarżone orzeczenie uchylił na mocy p. 3 art. 84 prawa o NTA z 27 października 1932 z powodu wadliwego postępowania, nie wchodząc w rozpatrzenie zarzutów skargi, jako w tym stanie rzeczy nieistotnych.

Czy art. 19 ustawy z 3 sierpnia 1922 o NTA dawał podstawę do rozważania nie podniesionych przez stronę zarzutów natury formalno - prawnej — można wątpić. Art. 14 przewiduje możność pozostawienia skargi bez rozpoznania bez potrzeby doręczania jej stronie pozwanej; art. 19 pozwala uchylić orzeczenie bez rozprawy, lecz już po doręczeniu skargi i po upływie terminu na wniesienie odpowiedzi; wreszcie art. 26 normuje rozstrzygnięcie sprawy po przeprowadzeniu rozprawy. Motywy do art. 19 nie mówią nic o uwzględnieniu z urzędu przez NTA wadliwości postępowania, lecz kładą nacisk na to, że przeprowadzenie rozprawy w wypadkach, gdy niezgodność aktów administracyjnych ze stanem faktycznym lub pogwałcenie form postępowania widoczne są z samych już aktów władzy administracyjnej, byłoby zbędne tak samo, jak w wypadkach, wskazanych w art. 14. Wątpliwości co do badania przez NTA z urzędu wadliwości postępowania administracyjnego są jeszcze poważniejsze na tle rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932. Przepisom art. 14 i 19 ustawy z 3 sierpnia 1922 odpowiadają w niem art. 61 i 84. Lecz obok nich nowe rozporządzenie zawiera w art. 83 ust. 2 przepis: „Trybunał rozpoznaje sprawę w granicach skargi". Możnaby wprawdzie przepis ten rozumieć w ten sposób, iż Trybunał nie może wyjść poza wniosek strony, zmierzający np. do uchylenia tylko części aktu administracyjnego, lecz że nie jest związany podanemi przez stronę przyczynami uchylenia. Jednakże wobec art. 58 p. 4, który każe zamieścić w skardze „dokładne oznaczenie powodów zaskarżenia", należy raczej uznać, że NTA powinien ograniczyć się do zbadania zarzutów, zgłoszonych przez stronę. Nie brak wprawdzie głosów za daniem NTA prawa wyjścia „ultra petita partium". Wyraźnie to przewiduje np. Dr. J. S. Langrod w art. 76 projektu ustawy o postępowaniu sądowo-administracyjnem (Kontrola administracji, Kraków, 1929, str. 294 i 324; por. tegoż Problemy sądownictwa administracyjnego, Kraków, 1928, str. 92 i 110), lecz projektowany przepis jest ściśle związany z wyznaczonem przez niego sądownictwu administracyjnemu zadaniem kontroli administracji (art. 1 projektu). Wobec tego jednak, że NTA ma za zadanie nie ochronę porządku prawnego (jakby należało przypuszczać na podstawie art. 73 Konstytucji), lecz ochronę praw podmiotowych, czemu daje wyraz art. 9 ustawy z 3 sierpnia 1922 i art. 49 rozporządzenia z 27 października 1932, należy de lege lata uznać, że zasadą postępowania przed NTA powinno być „ne eat iudex ultra petita partium". (Odmienna zasada obowiązuje przy rozpatrywaniu przez NTA skargi na wyrok wojewódzkiego sądu administracyjnego, gdyż zgodnie z wyraźnym przepisem § 97 ustawy o ogólnym zarządzie kraju z 30 lipca 1883 NTA nie jest związany podanem przez stronę uzasadnieniem jej wniosku). Trybunał jednak w orzecznictwie swem sam bierze pod rozwagę, czy nie zachodzą pewne wadliwości zaskarżonych aktów (Zbiór wyroków Nr. 198, 281, 545, 863, 1343, 406 A,470 A, 488 A, 500 A, 523 A i inne).

Jeżeli jednak uznać, że powaga NTA nie pozwala mu, mając przed sobą akt administracyjny wadliwy, przejść nad tem do porządku dziennego, to trzeba w każdym razie ingerencji Trybunału zakreślić pewne granice.

W postępowaniu sądowem znana jest kontrola jurysdykcyjna sądów wyższych nad sądami niższemi, wykonywana z urzędu. W postępowaniu karnem sąd odwoławczy z urzędu może wydać orzeczenie w granicach art. 501 k. p. k., SN zaś może wyrok uchylić lub uznać go za nieważny w ramach, zakreślonych art. 516 i 520 k. p. k. W postępowaniu cywilnem sąd odwoławczy rozpoznaje sprawę w granicach wniosków apelacyjnych, z urzędu zaś bierze pod rozwagę tylko przyczyny nieważności, wymienione w art. 409 k. p. c.; SN również rozpoznaje sprawę w granicach skargi kasacyjnej, bierze jednak z urzędu pod rozwagę, czy wyrok nie zapadł z pogwałceniem istotnych przepisów postępowania, przez które należy rozumieć przyczyny nieważności, lub czy nie sprzeciwia się porządkowi publicznemu (art. 441 k.p.c.).

NTA powołuje się niejednokrotnie na „bezwzględną nieważność" aktu administracyjnego, którą podnosi z urzędu (np. uchwała Ogólnego Zgromadzenia z 10 maja 1924 — Binder, Ustawa o NTA, Warszawa, 1926, str. 301; wyroki Nr. 198, 545, 694, 1343, 470 A, 488 A). Sądzę, że wobec rozporządzenia z 22 marca 1928 o post. admin. granice, w których NTA może badać z urzędu zgodność z prawem zaskarżonych aktów administracyjnych, są wyraźnie określone w art. 101, normującym wypadki nieważności decyzyj wyczerpująco. Ten więc przepis, interpretowany ściśle (zob. Dr. J. Morawski w OPA 19/32, 92/32 i 452/33; R. Hausner w OPA 127/33), powinien stanowić granicę ingerencji NTA z urzędu. Troskę o podniesienie dalej idących zarzutów należy pozostawić stronom, które wobec przymusu adwokackiego w postępowaniu przed NTA powinny swych praw bronić należycie.

Jeżeli tak zakreślić granice, w których NTA może z urzędu uwzględniać wadliwości postępowania, to oczywiście nie zmieści się w nich mylne pouczenie strony o środkach prawnych, gdyż nie podpada ono pod wyliczone w art. 101 rozporządzenia o post. admin. przyczyny nieważności decyzyj administracyjnych.

Dlatego też uchylenie orzeczenia w powyższym przypadku wydaje się niesłuszne, choćby pominąć nawet kwestję właściwości NTA.

Tadeusz Szymański

790.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Ponowienie merytorycznego rozpatrzenia sprawy, uprzednio już prawomocnie załatwionej [1]).

Podjęcie merytorycznego rozpatrzenia i rozstrzygnięcia sprawy w całym zakresie, zgodnie z prośbą i odwołaniem strony, niweczy prawomocność uprzedniego orzeczenia, wydanego w tejże sprawie.

Wyrok NTA z 17 listopada 1933 l. rej. 3840/30 w sprawie Estery Międzyrzeckiej przeciw Ministerstwu Przemysłu i Handlu w przedmiocie pozwolenia na prowadzenie wędzarni śledzi.

Estera Międzyrzecka w dniu wejścia w życie prawa przemysłowego z 7 czerwca 1927 poz. 468 Dz. Ust., t. j. w dniu 16 grudnia 1927, posiadała już na podstawie orzeczenia Magistratu m. st. Warszawy

[1]) Por. OPA 688/34.

z 30 maja 1927 pozwolenie Urzędu Przemysłowego Magistratu m. st. Warszawy z 24 czerwca 1927 na prowadzenie wędzarni śledzi w Warszawie, w lokalu przy ul. Krochmalnej Nr. 8, podług załączonego do pozwolenia planu pod warunkiem zachowania wymagań, w tem pozwoleniu wymienionych i z zastrzeżeniem ważności pozwolenia do 1 czerwca 1928.... Prośba Międzyrzeckiej o dalsze przedłużenie jej pozwolenia wobec sprzeciwu władzy sanitarnej została załatwiona odmownie orzeczeniem Wydziału Przemysłowego Magistratu z 28 sierpnia 1929 z odroczeniem jedynie wykonania tego orzeczenia do 1 listopada 1929. Również nie zostały uwzględnione dwie następne prośby Międzyrzeckiej..., gdyż Wydział Przemysłowy Magistratu w decyzji z 29 października 1929... utrzymał w mocy swe orzeczenie zasadnicze z 30 maja 1927 i następne. To ostatnie orzeczenie... zaskarżyła Międzyrzecka do Ministerstwa Przemysłu i Handlu....

Ministerstwo Przemysłu i Handlu odwołania nie uwzględniło z tego powodu, że przepisy „obowiązującego postanowienia" b. Gen. Gubernatora Warszawskiego z 17/30 lipca 1909 pozwalają na urządzenie wędzarni w budynkach zamieszkałych i w śródmieściu tylko wówczas, gdy odpowiednie urządzenia techniczne dostatecznie zabezpieczają otoczenie od zanieczyszczenia powietrza, co w danym wypadku nie ma miejsca, gdyż wobec położenia wędzarni pod i przed lokalami mieszkalnemi zwarto zabudowanej posesji wyziewy z wędzarni i przewodu wentylacyjnego będą zanieczyszczać powietrze całej posesji, niezależnie od zadymienia sąsiednich posesyj.

...Rozpatrując sprawę niniejszą, NTA rozważył, co następuje:

Wysunięte przez władzę pozwaną twierdzenie, że uprawnienia skarżącej zostały prawomocnie określone jako czasowe jeszcze w orzeczeniu Magistratu z 30 maja 1927, a zatem obecnie chodzi tylko o odroczenie terminu likwidacji, jest niesłuszne, skoro następnie zarówno Magistrat, jak i Ministerstwo Przemysłu i Handlu w zaskarżonem orzeczeniu rozpatrzyły i rozstrzygnęły sprawę merytorycznie w całym zakresie zgodnie z prośbą i odwołaniem skarżącej....

Uzasadnienie powyższe daje asumpt do następujących uwag:

Instytucja rei iudicatae ma — prócz dużej wagi teoretycznej oraz wpływu na praktykę pozytywną — jeszcze tę porównawczą doniosłość, iż służyć może dla myślowego odgraniczenia techniki postępowania administracyjnego od utartych kryterjów procesu cywilnego. Zdanie sobie sprawy z tych różnic jest tem donioślejsze, im więcej system i terminologja młodych kodyfikacyj formalnego prawa admin. nawiązują do reguł procesu cywilnego i im więcej cechy, dla każdej z tych dwu gałęzi procesu prawnego specyficzne, ulegają zatarciu. Otóż znaną regułą procesu cywilnego (art. 381 k. p. c.) jest skierowanie ostrza prawomocności zarówno przeciw stronom, jak i przeciw sądowi orzekającemu tudzież wszelkim innym sądom oraz urzędom; o ile odnośnie do tych ostatnich powyższy stan prawny wynika już z art. 77 konstytucji marcowej,

o tyle bezwzględne skrępowanie sądu orzeczeniem przezeń wydanem jest instytucją charakterystyczną dla procesu sądowego. Skrępowanie to rozprzestrzenia się nawet na orzeczenia jeszcze nieprawomocne (art. 353 k.p.c.) o tyle, iż sądowi, od którego one pochodzą, nie wolno ich zmieniać w tej samej sprawie chyba, że ona doń wróci na skutek uchylenia orzeczenia przez sąd przełożony w toku instancyj; ale z chwilą prawomocności żaden już sąd nie jest władny orzeczenie odwołać lub je zmienić: res iudicata ius facit in eadem re inter omnes. Zupełnie inaczej w prawie administracyjnem; wynika z istoty procesu administracyjnego (prof. Tezner mówi „vermöge des Wesens der Verwaltung und seiner geschichtlichen Entwicklung"), że moc obowiązująca prawomocnego aktu administracyjnego skierowana jest d o s t r o n, a jej stosunek do władzy administracyjnej stanowi zupełnie odmienny problem prawny. Wyjaśnia to osnowa art. 73 ust. 2 post. admin., kierująca prawomocność decyzyj tak pojęciowo, jak werbalnie, tylko ku stronom i osobom zainteresowanym. Wiąże się to ściśle z istotą postępowania administracyjnego jako p r o c e s u s t a w a n i a s i ę a k t u a d m i n i s t r a c y j n e g o, różniącego się krańcowo od szeregu fundamentalnych zasad procesu cywilnego; proces prawny w dziedzinie prawa admin. nie charakteryzuje się więc wyłącznym celem chronienia interesów indywidualnych, ani swobodą dyspozycji stron, ani przeważnem hołdowaniem zasadzie prawdy formalnej. Maksyma: res iudicata pro veritate non habetur znana była — w swej szczątkowej formie — prawu administracyjnemu i jego poprzedniczkom w dziejach administracji publicznej już w czasie, gdy w procesie cywilnym święciła jeszcze triumfy formalna teorja dowodowa. O ile przeto w obu procesach, zarówno cywilnym, jak administracyjnym, prawomocność stanowi bezwzględną tamę dla roszczeń procesowych stron, a upływ terminów zawitych, z zastrzeżeniem możności restytucji i wznowienia, wiąże osoby zainteresowane w sposób stanowczy, o tyle organ orzekający zachowuje w procesie administracyjnym swobodę w możliwem odrzucaniu własnych zapatrywań wyłuszczonych w prawomocnej decyzji; zasada ta ulega rozszerzeniu z decyzyj prawomocnych także na decyzje ostateczne (art. 90 ust. 2 post. admin.) i nawet na jeszcze nieostateczne (art. 90 ust. 1 post. admin.). Oczywiście granicą tej aktywności organów administracyjnych są nabyte prawa osób zainteresowanych w ramach tych postanowień prawa formalnego, które strzegą iura quaesita stron sensu largo (art. 90, 99—102 post. admin.). Odstąpienie od prawomocnej decyzji może nastąpić w drodze nadzoru, t. j. na skutek ingerencji władzy przełożonej w toku instancyj, albo bezpośrednio, bez tej ingerencji, ale wtedy przeważnie na skutek interwencji samej strony; skoro nie może tu chodzić o pozbawienie praw tej ostatniej, prócz wypadków prawem dozwolonych, przeto odstąpienie od prawomocności miałoby wyjść na jej korzyść, a zatem inicjatywa strony jest tu w praktyce objawem naturalnym. Niemniej kryje się tu poważne niebezpieczeństwo obchodzenia prawomocności przez strony drogą wywoływania merytorycznego rozpatrywania przez władze decyzyj, które już urosły w moc prawa; praktyka wskazuje szereg podobnych wypadków, a judykatura austr. Tryb. Admin. szła w tym kierunku, iż władze nie powinny ułatwiać ingerencji stron, zmierzającej ku obejściu prawomocności; merytoryczne badanie sprawy prawomocnie zakończonej sięgać więc może tylko ku ustaleniu, czy pozytywne załatwienie wniosku strony da się pogodzić z utrzymaniem prawomocnej decyzji (por. orzeczenia u Teznera, str. 403). Problem „rezygnacji z prawomocności" nie nasuwa dalej idących uwag, o ile merytoryczne rozpatrzenie sprawy prawomocnie zakończonej następuje świadomie i w sposób formalny, z daniem temu wyrazu w osnowie nowej decyzji; inaczej, gdy rezygnacja ta następuje nieświadomie, przez przeoczenie władzy, w którym to wypadku inicjatywa strony, formalnie niedopuszczalna i bezskuteczna, nieoparta na żadnem roszczeniu procesowem, doprowadza do obalenia prawomocności aktu administracyjnego. W stanowisku NTA widać refleks stosowania w prawie administracyjnem instytucji „faktów dorozumianych"

(facta concludentia), znanych w dziedzinie prywatnego prawa obligacyjnego; jeżeli władza nie stosuje odesłania do decyzji prawomocnej („Verweisung") i pomimo formalnej prawomocności wnika w meritum sprawy na nowo, a tem więcej — jeżeli władza odwoławcza rezygnację z prawomocności milcząco potwierdza (choć byłaby władna od stanowiska władzy I instancji odstąpić i zastosować „odesłanie" do prawomocnej decyzji), — NTA wdaje się w rozpatrzenie roszczeń strony, które na skutek rezygnacji władzy z prawomocności, w całej swej pełni milcząco odżyły. To stanowisko NTA jest słuszne pod kątem widzenia przepisów art. 1, 49, 58, 61, 83 rozporządzenia o NTA w związku z art. 75 post. admin., skoro NTA bada legalność decyzji, a nie może wkraczać w ocenę celowości zastosowanej przez władzę pozwaną „rezygnacji z prawomocności"; niemniej należałoby, wobec braku odnośnych postanowień prawa formalnego, rozważyć, czy wszystkie wypadki mimowolnej rezygnacji władzy z prawomocności zasługują na tego rodzaju traktowanie przez NTA, choćby nie przemawiała za tem zasada słuszności; tylko bowiem słuszność, wznosząca się tutaj ponad pewność prawną w obrocie, decyduje o prawie władzy odstąpienia od decyzji prawomocnej i tylko w imię słuszności może prośba strony, po zgaśnięciu jej roszczeń procesowych, być motorem odnowy postępowania, pomimo braku warunków wznowienia. Zbyt szeroka wykładnia tych pojęć prowadzi do zamazania pojęcia i wagi terminów procesowych i do osłabienia roli przyznanej formie prawnej w administracji państwa praworządnego; proces zaś jest właśnie formą. Konkretne unormowanie tej sprawy należałoby już jednak do badań teoretycznych i do trybu ustawodawczego.

Doc. U. J. Jerzy Stefan Langrod

791.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Ponowienie merytorycznego rozpatrzenia sprawy, uprzednio już prawomocnie załatwionej.

W razie rozważenia przez władzę I instancji ponownie w trybie art. 99 rozporządzenia o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.) sprawy, rozstrzygniętej prawomocnem orzeczeniem, stronie służy prawo odwołania od nowej decyzji na mocy art. 82 i 83 tegoż rozporządzenia.

Wyrok NTA z 29 grudnia 1933 l. rej. 8387/31 w sprawie Antoniego Moszczyńskiego przeciw Wojewodzie Warszawskiemu w przedmiocie opłaty za ułożenie chodnika.

...Według art. 99 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust. decyzje, na mocy których strony nie nabyły żadnych praw, mogą być uchylane i zmieniane w każdym czasie, zarówno przez władzę, która decyzję wydała, jak i w trybie nadzoru przez władzę przełożoną.

Jakkolwiek więc w sprawie niniejszej pierwotna decyzja władzy o nałożeniu na skarżącego obowiązku uiszczenia sumy 992 zł 20 gr

za ułożenie nowego chodnika zakomunikowana została skarżącemu w dniu 15 października 1929 i nie została przez skarżącego w terminie ustawowym zaskarżona, niemniej od uznania władzy zależało poddać ewentualnie całą sprawę ponownemu rozważeniu. Skoro więc skarżący w podaniach z 4 lipca i 23 września 1930 zakwestjonował legalność zarządzenia o obciążeniu go obowiązkiem uiszczenia wskazanej opłaty i zażądał zaniechania poszukiwania dalszych rat i zwrotu rat wpłaconych, Magistrat mógł albo, kierując się art. 83 prawa o post. admin., podania te pozostawić bez merytorycznego rozważenia i odesłać petenta do prawomocnego już orzeczenia w tej sprawie, bądź też na mocy zacytowanego wyżej art. 99 tegoż rozporządzenia sprawę na skutek tych podań ponownie rozpoznać.

Z treści wystosowanego w odpowiedzi na podania skarżącego pisma Magistratu m. Włocławka z 10 października 1930 wynika, że władza I instancji rozważyła całokształt żądań petenta i uwzględniając niektóre jego zarzuty, umorzyła karę za zwłokę i koszty egzekucyjne, natomiast uznała za podlegające ściągnięciu pozostałe raty.

Z powyższego wynika, że władza ta w tym wypadku skorzystała z uprawnień, przyznanych jej art. 99 prawa o post. admin., i rozpoznawszy zarzuty skarżącego, uznała je bez podania bliższego uzasadnienia za niesłuszne, utrzymując obowiązek uiszczenia przez niego kosztów urządzenia chodnika.

Jakkolwiek więc w decyzji tej władzy wbrew twierdzeniu skarżącego nie znajdujemy zarządzenia o wznowieniu postępowania, niemniej wobec zapadnięcia ponownej decyzji w jego sprawie niewątpliwie służyło mu prawo na mocy art. 82 i 83 prawa o post. admin. odwołania się do władzy wyższej w terminie 14-dniowym. . . .

792.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Uprawnienia władz przy wydawaniu nowych orzeczeń w miejsce uchylonych przez NTA — w przypadku wyjścia na jaw nowych okoliczności faktycznych lub środków dowodowych.

1. Jest wadliwością postępowania administracyjnego, jeżeli w wypadku, gdy po uchyleniu przez NTA orzeczenia władzy administracyjnej wyszły na jaw istotne dla sprawy nowe okoliczności faktyczne lub nowe środki dowodowe, których władza przy wydawaniu uchylonego wyrokiem orzeczenia nie mogła była bez własnej winy wykorzystać — władza przed wydaniem nowego orzeczenia w wyko-

naniu wyroku NTA zaniecha uzupełnienia postępowania w trybie, wskazanym w art. 92 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust., przez danie stronie możności oświadczenia się co do tych nowych okoliczności czy też środków dowodowych. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

2. Zapatrywania, zawarte w uzasadnieniu wyroku NTA, przestają wiązać władzę administracyjną przy wydaniu nowego orzeczenia, jeżeli stan faktyczny, na którym oparł się NTA, uległ zmianie wskutek wyjścia na jaw po wydaniu uchylonego orzeczenia istotnych dla sprawy okoliczności faktycznych lub środków dowodowych, o jakich wyżej mowa.

Uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 31 stycznia 1934 l. rej. 3746/31 co do zasady prawnej pod 1. — Wyrok NTA z 15 lutego 1934 l. rej. 3746/31 w sprawie Jana Kotnowskiego przeciw Ministerstwu Komunikacji w przedmiocie zaopatrzenia emerytalnego.

Skarżący służył na Polskich Kolejach Państw. ostatnio na stanowisku nadkonduktora od 11 lutego 1919 do 1 marca 1923, z którym to dniem zwolniony został na podstawie § 41 przepisów służbowych b. Kolei Warszawsko-Wiedeńskiej, na której poprzednio pozostawał w służbie. Podania skarżącego o wymierzenie mu zaopatrzenia emerytalnego władza pozwana orzeczeniem z 18 czerwca 1925 nie uwzględniła, początkowo z przyczyny zwolnienia go na zasadzie powołanego przepisu § 41, następnie jednak wskutek uchylenia tego orzeczenia wyrokiem NTA z 18 czerwca 1927 l. rej. 2093/25 jako niezgodnego z ustawą, władza pozwana po powtórnem rozpoznaniu sprawy, odmówiła prośbie skarżącego orzeczeniem z 23 marca 1928, ponieważ skarżący nie posiada 10 lat zaliczalnych do wysługi emerytalnej wobec nieustalenia uczestnictwa jego w Kasie Emerytalnej b. Kolei Warszawsko-Wiedeńskiej oraz braku ustalenia niepodjęcia składek, przyczem władza zajęła stanowisko, iż dane, znajdujące się w posiadaniu jej, stwierdzają, że skarżący, jeśli był uczestnikiem Kasy Emerytalnej od r. 1908, to wkłady swe podjął, a jeśli rozrachunków z Kasą nie dokonał, mógł być jej uczestnikiem dopiero po 31 grudnia 1916.

Orzeczenie to zostało uchylone wyrokiem NTA z 22 maja 1930 l. rej. 2229/28 z powodu wadliwego postępowania, w następstwie czego władza pozwana wydała nowe orzeczenie z 4 marca 1931, odmawiające również przyznania zaopatrzenia emerytalnego. W motywach tego ostatniego orzeczenia, przeciw któremu skierowana jest obecna skarga do NTA (l. rej. 3746/31), podniesiono: 1) że służba skarżącego na P.K.P., policzalna do wysługi emerytalnej, wynosiła tylko 4 la-

ta 20 dni, a służba zaborcza nie może być zaliczona bez udowodnienia uczestnictwa w Kasie Emerytalnej b. Kolei Warszawsko-Wiedeńskiej; 2) książki ewidencyjne o służbie pracowników b. Kolei Warszawsko-Wiedeńskiej, otrzymane z Rosji Sowieckiej już po wydaniu orzeczenia Ministerstwa Komunikacji z 23 marca 1928, stwierdzają, iż skarżący był pracownikiem nieetatowym, a więc bez przymusowego uczestnictwa w Kasie Emerytalnej, które obowiązywało w myśl przepisów służbowych b. Kolei Warszawsko - Wiedeńskiej wyłącznie tylko pracowników etatowych, wskutek czego prócz Kasy Emerytalnej funkcjonowała Kasa Przezorności z obowiązkowem uczestnictwem w niej wszystkich pracowników nieetatowych, do których skarżący należał; 3) że skarżący nie figuruje w spisie uczestników Kasy Emerytalnej; 4) że wreszcie sam nie udowodnił należenia do Kasy Emerytalnej, zeznania zaś świadków nie mogą być brane pod uwagę wobec rozbieżności ich z przebiegiem służby, stwierdzonym w książkach ewidencyjnych rosyjskich.

NTA rozważył, co następuje:

Skarga opiera się przedewszystkiem na wywodach, przytoczonych w uzasadnieniu wyroku NTA z 22 maja 1930 l. rej. 2229/28, a w szczególności w punkcie 4 tegoż: „że zatem fakt przynależności skarżącego do pomienionej Kasy Emerytalnej uznać należy za ustalony", zarzucając, iż zaskarżone obecnie orzeczenie nie stosuje się do powyższego zapatrywania NTA i narusza przepis art. 5 ustawy o NTA poz. 400/26 Dz. Ust.

W tej mierze zauważyć należy, że wnioskowania i ustalenia Trybunału względnie zapatrywania, zawarte w danym wyroku, opierają się na wynikającym in concreto z akt stanie faktycznym i że zatem wyrażona w art. 5 ustawy poz. 400/26 względnie art. 89 ust. 2 prawa o NTA poz. 806/32 Dz. Ust. zasada, iż władza, której orzeczenie zostało uchylone, przy wydawaniu nowego orzeczenia związana jest zapatrywaniami, zawartemi w uzasadnieniu wyroku — opiera się na przyjęciu niezmienionego stanu faktycznego. Inaczej jednak rzecz się przedstawia, jeżeli po wydaniu przez władzę pozwaną orzeczenia, które zostało uchylone wyrokiem NTA, wyszły na jaw istotne dla sprawy nowe okoliczności faktyczne względnie środki dowodowe, których władza bez własnej winy nie mogła była wykorzystać, i wobec tego w chwili ponownego rozpatrywania sprawy przez władzę wskutek uchylenia orzeczenia wyrokiem NTA, przyjęty w odnośnym wyroku stan faktyczny sprawy uległ zmianie (por. motywy wyroku NTA z 25 listopada 1929 Zbiór wyroków Nr. 147 A, str. 463).

W niniejszej sprawie władza pozwana po wydaniu orzeczenia z 23 marca 1928, uchylonego powołanym wyżej wyrokiem l. rej.

2229/28, otrzymała z Rosji Sowieckiej w wykonaniu przez nią postanowień Traktatu Ryskiego oryginalne książki ewidencyjne o służbie pracowników b. Kolei Warszawsko-Wiedeńskiej, które stwierdzają — jak świadczy dołączony do akt uwierzytelniony wyciąg — iż skarżący, przyjęty do służby kolejowej 1 czerwca 1902 jako robotnik czasowy, zwolniony 1 stycznia 1908 i ponownie przyjęty 22 października 1910 jako „nadetatowy hamulcowy", pozostawał na służbie w tym charakterze aż do zwolnienia ze służby z dniem 9 sierpnia 1918, której to okoliczności ani władza pozwana nie brała pod uwagę przy ocenie środków dowodowych, ani NTA przy ustaleniach w wyroku z 22 maja 1930 l. rej. 2229/28, a która może mieć istotne znaczenie dla sprawy.

Jeżeli zatem w tym stanie rzeczy władza pozwana nie uważała się za związaną zapatrywaniami NTA, wyrażonemi w wyroku wspomnianym l. rej. 2229/28, to, wbrew zarzutowi skargi, Trybunał uznaje, iż w myśl powyższych wywodów władza nie naruszyła w zasadzie przepisu art. 5 ustawy poz. 400/26 Dz. Ust. względnie art. 89 ust. 2 rozporządzenia poz. 806/32 Dz. Ust. (por. cyt. wyrok Nr. 147 A Zbioru wyroków), że jednak, skoro odnośnie do istotnej dla sprawy kwestji uczestnictwa skarżącego w Kasie Emerytalnej oparła się w zaskarżonem orzeczeniu na nowej okoliczności faktycznej, względnie nowym środku dowodowym, mogącym mieć wpływ w szczególności na ocenę innych środków dowodowych, ofiarowanych i przeprowadzonych w związku z kwestją uczestnictwa skarżącego w Kasie Emerytalnej, to winna była przed wydaniem zaskarżonego obecnie orzeczenia dać skarżącemu w trybie, wskazanym w art. 92 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust., możność oświadczenia się co do powyższej nowej okoliczności faktycznej względnie nowego środka dowodowego.

Uznając zatem podniesiony w powyższym kierunku zarzut skarżącego za słuszny, NTA dopatrzył się w zaniechaniu tego, naruszenia form postępowania administracyjnego ze szkodą dla skarżącego w rozumieniu art. 84 p. 3 prawa o NTA poz. 806/32 Dz. Ust., wobec czego, nie wchodząc w rozpatrywanie dalszych zarzutów skargi, jako w tym stanie rzeczy nieistotnych, uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania.

Według art. 89 rozporządzenia o NTA władza, której orzeczenie zostało uchylone przez NTA, obowiązana jest wydać, i to w terminie 30 dni od doręczenia jej wypisu wyroku, nowe orzeczenie, przyczem jest związana zapatrywaniami (nie tylko prawnemi), zawartemi w uzasadnieniu wyroku; nad wykonaniem wyroków przez władze administracyjne czuwa Prezes Rady Ministrów.

Z tego przepisu sądzić można, że w rozumieniu ustawy nowe orzeczenie władzy administracyjnej stanowić winno jedynie wykonanie wyroku NTA: władza admi-

nistracyjna winna, w miarę przyczyn uchylenia, ograniczyć się bądź do zastosowania zapatrywania prawnego NTA do ustalonego już stanu faktycznego, bądź usunąć wadliwości, wytknięte przez NTA, i wydać nowe orzeczenie w granicach tak ustalonego stanu. To stanowisko (odpowiadające zasadzie materjalnej prawomocności wyroków NTA) znajduje wszakże pewne ograniczenie w samej istocie wyroków NTA: NTA nie rozstrzyga sam bezpośrednio sprawy, daje tylko w motywach kasującego wyroku wiążące wskazówki dla rozstrzygnięcia jej przez władzę administracyjną, te zaś wskazówki opierają się na pewnych założeniach faktycznych, wynikających z akt sprawy, z treści zaskarżonego orzeczenia i skargi, w szczególności opierają się na pewnym stanie faktycznym, który określony jest dokładnie w art. 83 rozporządzenia o NTA. Dlatego wskazany wyżej stosunek wyroku NTA do ponownego orzeczenia władzy obowiązuje tylko przy niezmienionych założeniach faktycznych wyroku; sprawa, oparta na założeniach odmiennych, na odmiennym stanie faktycznym, nie byłaby już, ściśle rzecz biorąc, tą samą sprawą, którą NTA — acz pośrednio, ale w sposób obowiązujący, prawomocny — rozstrzygnął.

Powstaje jednak pytanie, czy władza administracyjna, wydając nowe orzeczenie, związana jest także temi założeniami, na których oparł się NTA, czy też i w jakich granicach może te założenia zmienić, a przez to uchylić dla nowego orzeczenia moc obowiązującą wyroku NTA, w szczególności — o ile może zmienić stan faktyczny, który był istotnem założeniem wyroku. Odpowiedź na to jest nader trudna, pogodzić bowiem musi względy natury publicznej, wymagające, by władza mogła orzeczenia swe dostosować do istniejących w danym czasie stosunków faktycznych, z względami na interes jednostki, dla której taka zmiana może za sobą pociągnąć pogorszenie sytuacji prawnej oraz konieczność ponownego, a nawet wielokrotnego zwracania się w tej samej materjalnie sprawie do NTA.

W orzecznictwie NTA problem ten nie jest jeszcze dostatecznie wyjaśniony. Orzeczenie Nr. 504 A wypowiada zdanie, że, z jedynem ograniczeniem niepopadnięcia w sprzeczność z zapatrywaniami wyroku NTA, „sprawa wraca do stanu, w którym się znajdowała przed wydaniem uchylonego orzeczenia, i w następstwie tego przy wydaniu nowego orzeczenia służą władzy wszelkie te prawa, które jej służyły przed wydaniem uchylonego orzeczenia, a zatem także i uprawnienia, określone w art. 92 i 93 rozporządzenia z 22 marca 1928; ...więc wolno władzy nowe orzeczenie oprzeć tak pod względem faktycznym, jak i prawnym na powodach nowych, t. j. nie przytoczonych w orzeczeniu uchylonem". Tego rodzaju ujęcie wydaje się zbyt szerokie, znajduje też ograniczenie w orzecznictwie samego NTA. I tak orz. 478 S wyklucza przy nowej decyzji reformatio in peius w porównaniu z decyzją uchyloną; orz. Nr. 1198 wyjaśnia, że postępowanie, poprzedzające wydanie uchylonej decyzji, podlega wznowieniu tylko począwszy od tej czynności (aktu) lub zarządzenia, które zostało uznane za nieprawidłowe i spowodowało uchylenie, zaczem akty poprzednie zachowują swą moc i dla nowego orzeczenia; w tym duchu też powołane orz. 478 S. Dalsze ograniczenia możności zmiany stanu faktycznego wynikać mogą z art. 83 rozporządzenia o NTA, w razie rozbieżności między stanem faktycznym, wynikającym z nieprzedłożonych Trybunałowi akt, a stanem, przyjętym przez NTA na podstawie treści skargi i rozprawy.

Obecny wyrok stanowi dalsze sprecyzowanie i ograniczenie prawa władzy administracyjnej do zmiany faktycznych założeń wyroku NTA. Wyrok ogranicza to prawo do okoliczności i dowodów nowych, t. j. ujawnionych po wydaniu uchylonego orzeczenia (niekoniecznie dopiero po wyroku NTA — jak głosi zasada prawna), oczywiście dla sprawy istotnych, których władza przy wydaniu uchylonego orzeczenia „bez własnej winy" nie mogła wykorzystać. NTA stosuje tu zatem

zasady, obowiązujące dla wznowienia postępowania (art. 95 i 96 ust. 2 post. admin.). Stanowisko to, zgodne z teorją (p. Tezner, Das oesterr. Administrativverfahren, 1925, str. 487) i z orzecznictwem b. austr. Tryb. Admin. (p. orz. Budw. 6600 A), uznać należy w zasadzie za słuszne; przyczyny, które uzasadniają wznowienie (także z urzędu) postępowania zakończonego decyzją ostateczną (art. 95 post. admin.), powinny konsekwentnie usprawiedliwiać prawo rewizji postępowania, przy wydaniu nowej decyzji w miejsce uchylonej decyzji ostatecznej. Niewątpliwem jest, iż władza mogłaby wydać nowe orzeczenie w ścisłem dostosowaniu się do faktycznych założeń wyroku, równocześnie zaś postępowanie wznowić ob noviter reperta i swoje nowe orzeczenie uchylić; niewątpliwem jest także, że byłby to niczem nieuzasadniony formalizm i że władza te same przyczyny wznowienia może uwzględnić bezpośrednio w swej nowej decyzji. Wątpliwość budzić może tylko zawarty w omawianym wyroku warunek „braku winy" po stronie władzy administracyjnej: o winie władzy — reprezentującej interes publiczny — wogóle trudno mówić; to też warunku takiego nie przepisuje dla wznowienia art. 95 post. admin. (wspomniano tylko o braku winy u strony zainteresowanej), a nie uznaje go także teorja (p. np. Herrnritt, Grundlehren des Verwaltungsrechtes, 1921, str. 504).

Z omawianego wyroku wynika a contrario, że przy wydaniu nowego orzeczenia nie mogą być uwzględniane okoliczności faktyczne powstałe dopiero po wydaniu uchylonego orzeczenia (por. też art. 85 ust. 2 p. a post. admin.). Nowe orzeczenie władzy winno opierać się na stanie faktycznym, istniejącym w dacie wydania orzeczenia uchylonego; zmiany tego stanu, które powstały po tej dacie, mogą chyba stanowić podstawę dla orzeczenia odrębnego w miarę ich rodzaju i obowiązujących przepisów prawnych o uchylaniu decyzyj prawomocnych (por. uchwałę austr. Tryb. Admin. z 24 kwietnia 1915 l. 2733 przytoczoną u Herrnritta l. c. str. 530). Wyjątek należałoby uczynić dla takich zmian, które czynią wydanie ponownego orzeczenia wogóle bezprzedmiotowem, w szczególności uchylają wszelki interes prawny strony w uzyskaniu takiego orzeczenia (np. z chwilą wejścia w życie porozumienia polsko-niemieckiego z 31 października 1929 w przedmiocie likwidacji poz. 704/31 Dz. Ust. oraz rozporządzenia Prezydenta z 12 lutego 1932 poz. 82 Dz. Ust. stało się wydawanie nowych orzeczeń likwidacyjnych w miejsce orzeczeń, uchylonych przed tą chwilą przez NTA, bezprzedmiotowe, skoro wobec zaszłej zmiany odpadł wszelki interes skarżących w wydaniu ponownego orzeczenia administracyjnego).

Stanisław Hillbricht

793.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Uprawnienia władz przy wydawaniu nowych orzeczeń w miejsce uchylonych przez NTA — w przypadku wyjścia na jaw nowych okoliczności faktycznych lub środków dowodowych.

Samo powołanie się władzy administracyjnej w orzeczeniu, wydanem w miejsce orzeczenia uchylonego przez NTA, na nowoujawnione okoliczności faktyczne nie może uchylić mocy wiążącej zapatrywań, wyrażonych w uzasadnieniu wyroku NTA.

Wyrok NTA z 20 lutego 1934 l. rej. 4935/31 w sprawie Adama Parafińskiego przeciw Ministerstwu Spraw Wojsk. w przedmiocie wymiaru uposażenia.

Porucznik Adam Parafiński, pobierający od 1 stycznia 1928 uposażenie VIII grupy szczebla d), awansowany został na kapitana zarządzeniem Prezydenta Rzplitej z 19 marca 1928 z zaznaczeniem, iż stopień kapitana nadano mu z dniem 1 stycznia 1928. Na skutek tego awansu otrzymał pomieniony uposażenie grupy VII szczebla b) i dopiero orzeczenie cenzuralne za miesiąc maj 1928 ustaliło, iż uposażenie jego winno być obliczone według grupy VII szczebla a), przypisując mu jednocześnie do zwrotu kwotę 87 zł 44 gr tytułem różnicy między pobranem a należnem uposażeniem służbowem. Zażalenia Parafińskiego na owo orzeczenie cenzuralne nie uwzględniło Ministerstwo Spraw Wojsk. orzeczeniem z 25 stycznia 1929, atoli NTA wyrokiem z 26 lutego 1931 l. rej. 1687/29 uchylił to orzeczenie Ministerstwa, jako niezgodne z ustawą, dając wyraz zapatrywaniu prawnemu, że zastrzeżenie w dekrecie nominacyjnym ważności awansu od daty wstecznej nie może pozbawiać awansowanego uprawnień, przysługujących mu z art. 7 i 11 ustawy z 9 października 1923 poz. 924 Dz. Ust. odnośnie do grupy i szczebla uposażenia, według jakich prawnie pobierał uposażenie w czasie poprzedzającym bezpośrednio dzień wydania odnośnego dekretu nominacyjnego, którego data jest wyłącznie miarodajna dla oceny jego praw uposażeniowych. W konsekwencji tego, skoro awans pomienionego z porucznika, pobierającego już od 1 stycznia 1928 uposażenie szczebla d) grupy VIII, na kapitana nastąpił zarządzeniem Prezydenta Rzplitej z 19 marca 1928, przeto stosownie do ust. 3 art. 7 ustawy należało mu przyznać uposażenie szczebla b) grupy VII, jako bezpośrednio wyższe od ostatnio przez niego pobieranego uposażenia grupy VIII szczebla d).

Na skutek owego wyroku Ministerstwo Spraw Wojsk. wydało nowe orzeczenie z daty 1 maja 1931, którem nie uwzględniło zażalenia Parafińskiego na zacytowane wyżej orzeczenie cenzuralne, stwierdzając, że przysługuje mu z dniem 1 stycznia 1928 z tytułu awansu w grupie VII uposażenie szczebla a), i postanawiając, że zobowiązany jest do zwrotu nadpłaconej różnicy. W uzasadnieniu tego orzeczenia Ministerstwo z powołaniem się na nowe okoliczności faktyczne — atoli bez przytoczenia tychże — podało powody prawne, dla których przyjęło, iż okoliczność, że żałący się z dniem 1 stycznia 1928, przed ogłoszeniem awansu na kapitana, przeszedł do VIII grupy szczebla d), nie wpływa na zmianę postaci rzeczy, gdyż wobec powstania z tym dniem nowej podstawy prawnej (awansu) pobrane w międzyczasie

wyższe uposażenie w grupie VIII podlega zaliczeniu na poczet uposażenia, przysługującego z tytułu awansu.

NTA, rozpoznając skargę Parafińskiego na to ostatnie orzeczenie Ministerstwa oraz odpowiedź na nią pozwanej władzy, rozważył, co następuje:

Skarżący żądanie swe o uchylenie zaskarżonego orzeczenia opiera na przepisie art. 5 ustawy o NTA poz. 400/26 Dz. Ust., nakładającym na władzę, której orzeczenie zostało uchylone wyrokiem Trybunału, obowiązek wydania nowego orzeczenia, przyczem jest ona związana zapatrywaniami, zawartemi w owym wyroku Trybunału.

Pozwana władza w odpowiedzi na skargę nie zwalcza bynajmniej tego zarzutu skarżącego, ograniczając się w niej jedynie do powtórzenia uzasadnienia zaskarżonego orzeczenia.

Zgodnie z wyjaśnieniami Trybunału, wydanemi w wyroku z 15 lutego 1934 l. rej. 3746/31 [1]) odnośnie do wykładni art. 5 ustawy o NTA poz. 400/26 Dz. Ust. względnie ust. 2 art. 89 obowiązującego obecnie prawa o NTA poz. 806/32 Dz. Ust., władza, której orzeczenie zostało uchylone, przy wydawaniu nowego orzeczenia związana jest zapatrywaniami, zawartemi w uzasadnieniu wyroku Trybunału, uchylającego jej poprzednie orzeczenie, z wyjątkiem wypadku, gdyby w chwili wydawania przez nią nowego orzeczenia wyszły na jaw, już po wydaniu owego wyroku Trybunału, nowe okoliczności faktyczne, względnie środki dowodowe, których władza bez własnej winy nie mogła była wykorzystać, a zatem gdyby stan faktyczny sprawy, przyjęty za podstawę orzeczenia w odnośnym wyroku Trybunału, uległ zmianie.

Otóż w danym wypadku tego rodzaju zmiana stanu faktycznego sprawy nie zaszła, a powoływanie się pozwanej władzy w zaskarżonem orzeczeniu na nowe okoliczności faktyczne nie znajduje poparcia w przedłożonych Trybunałowi aktach administracyjnych, ani nawet w argumentach motywacji tegoż orzeczenia, wobec czego uznać należy, że pozwana władza nie miała podstawy do niestosowania zapatrywań prawnych, zawartych w wyroku Trybunału z 26 lutego 1931 l. rej. 1687/29.

W tych warunkach, ponieważ pozwana władza wbrew zapatrywaniu Trybunału, wyrażonemu w powyższem wyroku, nie uwzględniła zaskarżonem orzeczeniem spornego roszczenia skarżącego, to NTA uznał, iż tem samem naruszyła omawiany wyżej przepis prawa o NTA i już z tego powodu orzeczenie to uchylił jako niezgodne z ustawą, bez wdawania się w szczegółową ocenę wywodów prawnych tegoż orzeczenia.

---

[1]) OPA 792/34.

Wyrok ten odwołuje się do orzeczenia l. rej. 3746/31 (OPA 792/34), odmiennie jednak od tego orzeczenia (a zgodnie z uchwaloną przy niem zasadą prawną) uznaje datę wydania wyroku NTA, a nie datę uchylonej decyzji administracyjnej, za termin miarodajny do oceny, czy okoliczności faktyczne i dowody są „nowemi". Jednak ze stanowiska zasad o wznowieniu postępowania miarodajna jest tylko data wydania decyzji administracyjnej (art. 95 post. admin.). Chwila wydania wyroku przez NTA tem mniej wchodzić może w rachubę, że NTA orzeka przecież na podstawie stanu faktycznego, wynikającego z akt, któremi rozporządzała władza przy wydawaniu zaskarżonego orzeczenia (art. 83 ust. 1 rozporządzenia o NTA), zaczem nowych okoliczności i dowodów, ujawnionych po wydaniu tego orzeczenia, nie mógłby w swoim wyroku uwzględnić.

Stanisław Hillbricht

WŁAŚCIWOŚĆ [1]).

794.

1. Właściwą władzą do rozpoznawania spraw o opłaty za zapowiedzi kościelne, śluby i pogrzeby, o ile one przekraczają najniższe, oznaczone w taksie normy, są sądy powszechne (ustawa z 7 maja 1874 austr. Dz. u. p. Nr. 50).

Orzeczenie Tryb. Komp. z 24 maja 1927 l. rej. 5/27.

795.

2. Właściwą władzą do rozstrzygania spraw o zwrot rzeczy, zajętych przez Urząd walki z lichwą i spekulacją (ustawa z 2 lipca 1920 poz. 449 Dz. Ust.), a następnie z pod zajęcia zwolnionych, są sądy powszechne.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 25 maja 1927 l. rej. 1/27.

796.

3. Właściwą władzą do orzekania o wynagrodzeniu szkody, jaka powstała dla strony skutkiem wymierzenia dodatkowego cła, obliczonego w niedostatecznej wysokości z winy kolejowej agencji celnej, jest władza sądowa.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 11 października 1927 l. rej. 2/27.

---

[1]) W dziale tym zamieszczać będziemy zasady prawne, uchwalone przez Trybunał Kompetencyjny. O ile zajdzie potrzeba ogłoszenia całego orzeczenia, to — jak dotychczas — zamieszczać je będziemy w odpowiednim dziale pisma.

Rozpoczynamy, z inicjatywy p. Prezesa Trybunału Kompetencyjnego Jana Kopczyńskiego, od ogłoszenia wszystkich zasad prawnych, uchwalonych przez Trybunał od początku jego istnienia, a nigdzie dotychczas w całości nie zebranych.

797.

4. **Właściwą władzą do rozstrzygania sporów o własność przymuliska są sądy powszechne.**

Orzeczenie Tryb. Komp. z 6 grudnia 1927 l. rej. 7/27.

798.

5. **Właściwą władzą do rozstrzygania sporów, powstałych na tle postanowień art. 76 ustawy z 19 maja 1920 o obowiązkowem ubezpieczeniu na wypadek choroby poz. 272 Dz. Ust., na obszarze b. zaboru ros. do czasu utworzenia organów sądowych urzędów ubezpieczeń są sądy powszechne.**

Orzeczenie Tryb. Komp. z 7 grudnia 1927 l. rej. 12/27.

799.

6. **Właściwemi do rozpoznawania spraw o sprostowanie wpisu w tabeli likwidacyjnej, nie wyłączając wypadków z p. 3 art. 218 ustaw o organizacji włościan, są władze ziemskie.**

Orzeczenie Tryb. Komp. z 25 stycznia 1928 l. rej. 9/27.

800.

7. **Spór o ustalenie wartości tytoniu w celach wymiaru podatku tytoniowego, pobieranego w b. dzielnicy pruskiej przed wydaniem ustawy z 1 czerwca 1922 o monopolu tytoniowym, oraz żądanie zwrotu ściągniętej przez władzę skarbową sumy tego podatku, aczkolwiek przedstawione w skardze do sądu w formie żądania zwrotu z tytułu niesłusznego zbogacenia się, należy do właściwości władz administracyjnych.**

Orzeczenie Tryb. Komp. z 14 marca 1928 l. rej. 6/27.

801.

8. **Spór o zwrot składek, wpłaconych na fundusz pensyjny do zakładu zastępczego, istniejącego przy spółce akcyjnej, który to zakład przestał istnieć wskutek nieuzyskania zatwierdzenia statutu (art. 42 ustawy z 10 czerwca 1921 poz. 370 Dz. Ust.), wyniesiony przeciw samej spółce lub takiemu zakładowi, należy do właściwości sądów powszechnych.**

Orzeczenie Tryb. Komp. z 19 kwietnia 1928 l. rej. 15/27.

802.

9. Właściwą władzą do orzekania, w jakim stosunku służy współpatronowi patronat kościelny, jest władza sądowa (§ 33 ust. 2 ustawy z 7 maja 1874 austr. Dz. u. p. Nr. 50).

Orzeczenie Tryb. Komp. z 22 listopada 1928 l. rej. 1/28.

803.

10. Właściwą władzą do rozpoznawania skarg o zapłatę renty, przyznanej przez b. Zawodowy Zakład Ubezpieczeń w Wiedniu, a wstrzymanej na mocy art. 20 ustawy z 28 lipca 1921 poz. 466 Dz. Ust. względnie art. 3 ustawy z 11 grudnia 1923 poz. 46/24 Dz. Ust., są sądy powszechne.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 23 listopada 1928 l. rej. 3/28.

804.

11. Właściwą władzą do rozpoznawania sporów między właścicielami nieruchomości miejskich a dozorcami domowymi o niedopłacone wynagrodzenie za służbę, po rozwiązaniu stosunku służbowego, jest władza sądowa.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 27 grudnia 1928 l. rej. 16/28.

805.

12. Osobą interesowaną, do której w myśl art. 16 ustawy z 25 listopada 1925 o Tryb. Komp. poz. 897 Dz. Ust. należy inicjatywa co do wszczęcia sporu ujemnego o właściwość, nie jest ani władza administracyjna, która uznała się niewłaściwą do orzekania, ani jej władza przełożona.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 28 lutego 1929 l. rej. 2/28.

806.

13. 1) Złożone na rozprawie przed Tryb. Komp. w sporze negatywnym o właściwość oświadczenie przedstawiciela władzy naczelnej, że decyzja podległej władzy administracyjnej, uchylającej się od orzekania w sprawie, jest błędna, nie usuwa sporu, jeśli decyzja ta nie została w sposób prawidłowy uchylona.

2) Uchylenie się od orzekania w sprawie zachodzi także i wówczas, gdy powodem odmowy wydania orzeczenia nie jest uznanie się danej władzy za niewłaściwą, lecz błędne zapa-

trywanie, że jest ona instancją odwoławczą, a odnośna prośba winna być złożona za pośrednictwem władzy, która orzekła w pierwszej instancji.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 11 października 1929 l. rej. 24/29.

807.

14. Roszczenie związku komunalnego do Miejscowego Związku Ubogich o zwrot kosztów utrzymania dziecka w zakładzie dla głuchoniemych i niewidomych z § 12 pruskiej ustawy z 7 sierpnia 1911 o szkoleniu dzieci niewidomych i głuchoniemych jest roszczeniem prywatno-prawnem i należy do właściwości sądów powszechnych.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 25 stycznia 1930 l. rej. 26/29.

808.

15. Sąd polubowny dla ubezpieczenia pensyjnego we Lwowie jest sądem szczególnym w rozumieniu art. 45 § 1 prawa o ustroju sądów powszechnych poz. 93/28 Dz. Ust., wobec czego Tryb. Komp. nie jest właściwy do rozstrzygania sporów kompetencyjnych między tym sądem a sądami powszechnemi.

Orzeczenie Tryb. Komp. w Ogólnem zgromadzeniu z 24 maja 1930 l. rej. 28/29.

809.

16. Niema sporu o właściwość, jeżeli obie władze, na których decyzje strona się skarży, są dla danej sprawy niewłaściwe.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 13 marca 1931 l. rej. 11/30.

810.

17. Właściwą władzą do rozpoznawania sporów między pracodawcami a pracownikami rolnymi o roszczenia, oparte wyłącznie na fakcie niedotrzymania przez jedną ze stron umowy zbiorowej o wynagrodzenie za pracę, jest w myśl art. 19 ustawy z 1 sierpnia 1919 poz. 394 Dz. Pr. w brzmieniu noweli z 26 kwietnia 1930 poz. 263 Dz. Ust. Komisja Rozjemcza, której na żądanie jednej ze stron inspektor pracy przekazał spór do rozstrzygnięcia.

Orzeczenie Tryb. Komp. w Ogólnem zgromadzeniu z 23 maja 1930 l. rej. 2/30.

811.

18. Do sprostowania imienia i nazwiska w księgach metrykalnych żydowskich na ziemiach wschodnich właściwa jest powiatowa władza administracji ogólnej.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 29 maja 1931 l. rej. 1/31.

812.

19. Osobą interesowaną, do której w myśl art. 16 ustawy z 25 listopada 1925 o Tryb. Komp. poz. 897 Dz. Ust. należy inicjatywa do wszczęcia sporu ujemnego o właściwość, nie jest sąd, który uznał się niewłaściwym do orzekania.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 24 października 1931 l. rej. 3/31.

813.

20. Sądy pracy są w myśl art. 1 i 4 lit. c) rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 350 Dz. Ust. w swoich okręgach wyłącznie właściwe do załatwiania sporów dozorców domowych z właścicielami domów, wynikających ze stosunku pracy.

Właściwości tej nie zmieniły przepisy art. 2 i 3 ustawy z 25 lutego 1930 poz. 263 Dz. Ust., wyjmujące niektóre spory między dozorcami domowymi a właścicielami nieruchomości z pod orzecznictwa sądów powszechnych.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 20 listopada 1931 l. rej. 67/31.

814.

21. Orzecznictwu władz administracyjnych na mocy §§ 60 i 68 ustawy lasowej z 3 grudnia 1852 austr. Dz. u. p. Nr. 250 podlega zabranie przedmiotu własności leśnej, jeśli wartość zabranego przedmiotu jest drobna, albo gdy nie chodzi o drzewo ścięte lub obrobione choćby częściowo.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 10 grudnia 1931 l. rej. 4/31.

815.

22. Nie należy do drogi sądowej żądanie obniżenia poziomu wody przy młynie, zbudowanym na wodzie publicznej po wejściu w życie ustawy wodnej z 19 września 1922 poz. 574/28 Dz. Ust.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 24 marca 1933 l. rej. 9/32 [1]).

---

[1]) OPA 516/33.

816.

23. Władza administracyjna jest właściwa do rozstrzygania o roszczeniach do Skarbu Państwa z tytułu potrąceń z przyznanej na mocy ustawy z 18 marca 1921 poz. 195 Dz. Ust. renty inwalidzkiej kwot niewłaściwie pobranej renty lub niewłaściwie pobranych jednocześnie pensji wdowiej i sierocej.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 30 marca 1933 l. rej. 4/32.

817.

24. Po wyroku NTA, oddalającym skargę na orzeczenie władzy administracyjnej i zapadłym przed uprawomocnieniem się wyroku sądowego, spór o właściwość jest bezprzedmiotowy.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 30 marca 1933 l. rej. 5/32.

818.

25. Ustawa kwaterunkowa z 11 czerwca 1879 austr. Dz. u. p. Nr. 93 nie wyłącza drogi sądowej dla roszczeń, wynikających z umów, zawartych ze Skarbem Państwa o używanie nieruchomości na stałe kwatery wojskowe i nie dotyczących praw i obowiązków publicznych, unormowanych tą ustawą.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 13 czerwca 1933 l. rej. 17/32.

819.

26. Istnienie publiczno-prawnego stosunku służbowego między funkcjonarjuszem państwowym a Państwem nie wyłącza dochodzenia w drodze sądowej roszczenia funkcjonarjusza przeciwko Skarbowi Państwa o bezpłatne korzystanie z mieszkania służbowego, jeżeli roszczenie to jest oparte na stosunku prywatno-prawnym.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 14 czerwca 1933 l. rej. 18/32.

820.

27. Roszczenie krajowego związku dla ubogich do miejscowego związku dla ubogich o zwrot kosztów utrzymania w krajowym zakładzie psychjatrycznym stale przebywającego tam ubogiego chorego umysłowo jest roszczeniem publiczno-prawnem i należy do właściwości sądów administracyjnych, chociaż umieszczenie chorego w zakładzie nastąpiło na wniosek władz bezpieczeństwa publicznego.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 26 października 1933 l. rej. 1/33.

821.

28. Roszczenie Kasy Chorych do związku komunalnego z art. 43 ust. III ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. o zwrot różnicy kosztów leczenia jest roszczeniem publiczno-prawnem i na podstawie § 139 ordynacji dla gmin wiejskich z 3 lipca 1891 Zb. ust. pr. str. 233 należy do właściwości władz administracyjnych.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 28 grudnia 1933 l. rej. 2/33 [1]).

822.

29. Orzeczeniem sądowem w rozumieniu art. 12 ust. 2 ustawy o Tryb. Komp. jest również prawomocny wyrok pośredni, odrzucający zarzut niedopuszczalności drogi sądowej (§ 275 ust. 2 niem. ustawy post. cyw.).

Orzeczenie Tryb. Komp. z 28 grudnia 1933 l. rej. 2/33 [2]).

823.

30. Żądanie zwrotu opłaty drogowej, pobranej przez gminę miejską na podstawie art. 19 ustawy drogowej z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust., aczkolwiek oparte w skardze do sądu na tytule prywatno - prawnym niesłusznego zbogacenia lub poniesionej szkody, nie należy do drogi sądowej.

Orzeczenie Tryb. Komp. z 25 stycznia 1934 l. rej. 3/33.

824.

SPRAWY BUDOWLANE.

Pozwolenie na wzniesienie budowli — legitymacja sąsiada do wniesienia odwołania. Zarządzenie rozbiórki budynku.

1. Naruszenie przez władzę budowlaną przy wydaniu pozwolenia na wzniesienie budowli przepisów prawa budowlanego z 16 lutego 1928 poz. 202 Dz. Ust., ustanowionych dla ochrony bezpieczeństwa i zdrowia publicznego, daje sąsiadowi, który się uważa w tym względzie za zagrożonego, legitymację prawną do wniesienia odwołania przeciwko decyzji władzy budowlanej. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

2. Rozbiórka już wzniesionej budowli może być zarządzona w myśl art. 380 prawa budowlanego wyłącznie w wypadkach, gdy wła-

---

[1]) [2]) OPA 782/34.

dza budowlana stwierdzi, że wzniesiona budowla zagraża bezpieczeństwu publicznemu i groźba ta nie może być usunięta zapomocą przeróbek i środków zapobiegawczych.

Uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 13 listopada 1933 l. rej. 4465/30 co do zasady prawnej pod 1. — Wyrok NTA z 20 listopada 1933 l. rej. 4465/30 w sprawie Franciszka Kozaki przeciw Wojewodzie Krakowskiemu w sprawie budowlanej.

Urząd Gminy w Podlipiu, jako władza budowlana, wydał w dniu 17 sierpnia 1929 Franciszkowi Kozace pozwolenie na budowę drewnianego domu mieszkalnego na jego parceli we wsi Podlipie, przyczem ze względu na małe rozmiary tej parceli i wobec braku zastrzeżeń ze strony sąsiada Michała Krawczyka, pozwolił Kozace na budowę domu na miejscu, gdzie stał przez lat kilkadziesiąt stary zburzony następnie dom mieszkalny, w odległości tylko 1 m. od granicy wspomnianego sąsiada. Po kilku dniach tenże sąsiad Krawczyk złożył zażalenie do Tymczasowego Wydziału Powiatowego w Dąbrowie, w którem się skarży, że Urząd Gminy, wydając Kozace pozwolenie na budowę domu w odległości mniejszej niż 6 m. od jego, Krawczyka, granicy, naruszył przepisy prawa budowlanego. Wydział Powiatowy w Dąbrowie po zarządzeniu wstrzymania budowy wydał w dniu 25 września 1929 zarządzenie Urzędowi Gminnemu w Podlipiu, w którem, wytykając temu Urzędowi, jako władzy budowlanej, naruszenie przepisów art. 277 prawa budowlanego z 16 lutego 1928 poz. 202 Dz. Ust., polecił temuż Urzędowi zmienić warunki udzielonego konsensu budowlanego przez włączenie do niego, zgodnie z art. 278 tegoż prawa, nakazu wybudowania ściany ogniochronnej od strony granicy Krawczyka.

Powyższe zarządzenie Wydziału Powiatowego zostało zakomunikowane przez Tymczasowy Wydział Powiatowy Urzędowi Gminnemu i Kozace z pouczeniem o prawie wniesienia odwołania w ciągu dni 14 do Urzędu Wojewódzkiego w Krakowie. W swem odwołaniu do Urzędu Wojewódzkiego Kozaka podał, że dom jego drewniany został wybudowany zgodnie z udzielonym przez Urząd Gminny konsensem i jest już zamieszkały oraz że dodatkowy warunek, który według zaskarżonego orzeczenia ma gmina włączyć do konsensu, będzie niewykonalny bez rozbiórki wybudowanego już domu. Urząd Wojewódzki orzeczeniem z 24 kwietnia 1930 oddalił odwołanie Kozaki bez podania motywów z powołaniem się jedynie na art. 395 prawa budowlanego.

Orzeczenie powyższe zaskarżył Kozaka do NTA, w związku z czem wykonanie zaskarżonego orzeczenia zostało wstrzymane.

Władza pozwana w swej odpowiedzi wywodzi, że przepisy prawa budowlanego, a w szczególności art. 278 tego prawa mają charakter

bezwzględnie obowiązujący i że władza w myśl art. 72 prawa o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.) ma prawo wydawania zarządzeń zawsze, gdy uzna to za potrzebne.

NTA rozważył przedewszystkiem zarzut skargi co do wadliwości postępowania, jakiej się rzekomo dopuścił Tymczasowy Wydział Powiatowy, wkraczając zarządzeniem z 25 września 1929 w uprawnienia Zarządu Gminy, jako władzy budowlanej I instancji.

Ponieważ, jak to wynika z aktów sprawy, pozwolenie budowlane zostało wydane przez Urząd Gminy Kozace w dniu 17 sierpnia 1929, pismo zaś sąsiada jego Krawczyka, wykazujące niezgodność tego pozwolenia z prawem budowlanem, wpłynęło do Tymczasowego Zarządu Powiatowego w dniu 22 sierpnia 1929, a więc w terminie, otwartym dla wniesienia odwołania, ponieważ dalej zarządzenie Tymczasowego Zarządu Powiatowego z 25 września 1929, wydane na skutek powyższego pisma Krawczyka, zostało zakomunikowane nietylko Urzędowi gminy Podlipie, lecz również Kozace i Krawczykowi, jako stronom, nie może więc być traktowane jako wewnętrzne polecenie, wydane przez wyższą władzę budowlaną władzy podległej, należy uznać, że pismo Krawczyka, wniesione przez niego do Tymczasowego Zarządu Powiatowego, było odwołaniem, zgłoszonem w toku instancyj administracyjnych, a zarządzenie Tymczasowego Zarządu Powiatowego z 25 września 1929 orzeczeniem, wydanem przez władzę budowlaną w II instancji w myśl art. 394 prawa budowlanego z 16 lutego 1928 poz. 202 Dz. Ust.

Wprawdzie NTA w wyroku z 5 lutego 1932 (Zbiór wyroków Nr. 491 A) wyjaśnił, że sąsiad według art. 350 i 394 prawa budowlanego nie posiada legitymacji prawnej do udziału w postępowaniu administracyjnem, dotyczącem udzielenia interesowanemu (stronie) pozwolenia na wzniesienie budowli i nie jest uprawniony do wniesienia odwołania od decyzji władzy w tym względzie, jednakże — jak wynika z treści zacytowanego w powyższym wyroku art. 350 prawa budowlanego — zasada powyższa może dotyczyć tylko tych wypadków, gdy sąsiad występuje z zarzutami naruszenia praw, przysługujących mu w zakresie prawa prywatnego, nie może mieć natomiast zastosowania do wypadków, gdy sąsiad stawia zarzuty naruszenia przez władzę budowlaną przy wydawaniu pozwolenia na wzniesienie budowli tych przepisów prawa budowlanego z 16 lutego 1928, które są ustanowione dla ochrony bezpieczeństwa i zdrowia publicznego.

Wprawdzie po wejściu w życie rozporządzenia Ministra Robót Publ. z 2 lipca 1929 o sporządzaniu i zatwierdzaniu projektów robót budowlanych i o trybie wydawania pozwoleń na budowę poz. 456 Dz. Ust. utraciły w myśl ust. 2 art. 420 prawa budowlanego moc obowią-

zującą przepisy galicyjskich ustaw krajowych, a w szczególności ustawy z 13 października 1899 dla wsi i mniejszych miast b. Galicji (Dz. Ust. Kraj. Nr. 133 z 1899 r., Nr. 57 z 1907 r. i Nr. 91 z 1909 r.), regulujące udział i uprawnienia sąsiadów w postępowaniu administracyjnem, dotyczącem wydania pozwolenia na budowę, przejściowo tylko utrzymane w mocy w myśl przepisu p. 6 art. 419 prawa budowlanego, nie pozbawiło to jednak tych sąsiadów prawa udziału w tem postępowaniu w charakterze strony, gdyż wymienione powyżej rozporządzenie Ministra Robót Publ. z 2 lipca 1929 w § 14 odsyła co do trybu postępowania administracyjnego do przepisów rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust.

Wejście w życie powyższego rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o post. admin., regulującego ogólnie dla wszelkich działów administracji uprawnienia stron i osób interesowanych oraz tryb postępowania wyjaśniającego, zbierania dowodów i załatwiania spraw w postępowaniu administracyjnem, uczyniło zbędnemi przepisy w tej materji, zawarte w poszczególnych krajowych galicyjskich ustawach budowlanych, jakoteż powtórzenie ich w rozporządzeniu Ministra Robót Publ. z 2 lipca 1929. Skoro zaś rozporządzenie o post. admin. w art. 9 uznaje za osobę interesowaną każdego, do kogo czynność władzy się odnosi lub też czyjego interesu czynność władzy choćby pośrednio dotyczy, i dopuszcza osobę interesowaną, uczestniczącą w sprawie na podstawie prawnie chronionego interesu, do udziału w postępowaniu administracyjnem jako stronę, a art. 394 — 398 prawa budowlanego przyznają prawo wnoszenia odwołań osobom interesowanym, należało uznać, że sąsiad ma legitymację do wniesienia odwołania przeciwko orzeczeniu władzy budowlanej o udzieleniu pozwolenia na budowę, jeżeli władza budowlana przy udzielaniu tego pozwolenia naruszyła te przepisy prawa budowlanego z 16 lutego 1928 poz. 202 Dz. Ust., które zostały ustanowione dla ochrony bezpieczeństwa i zdrowia publicznego.

Z powyższego wynika, że Tymczasowy Zarząd Powiatowy był uprawniony do wydania w niniejszej sprawie orzeczenia w charakterze drugiej instancji i do zmiany warunków udzielonego pozwolenia w myśl art. 394 prawa budowlanego i art. 93 rozporządzenia o post. admin.

Słuszny jest natomiast drugi zarzut wadliwości postępowania, podniesiony w skardze do NTA — braku w zaskarżonem orzeczeniu Urzędu Wojewódzkiego z 24 kwietnia 1930 wszelkiego uzasadnienia, a nawet powołania się na motywy zatwierdzonego orzeczenia Tymczasowego Wydziału Powiatowego, ponieważ rzeczywiście Urząd Wojewódzki nie podał motywów swego orzeczenia. Ponieważ zaś skarżący w swem odwołaniu do Urzędu Wojewódzkiego podniósł, że w cza-

sie otrzymania zarządzenia Tymczasowego Zarządu Powiatowego dom jego był już wybudowany, zgodnie z warunkami udzielonego mu pozwolenia zamieszkały, że wybudowanie nakazanej ściany ogniochronnej będzie wymagało rozbiórki już wybudowanego domu, a jak to już wyjaśnił i uzasadnił NTA w wyroku z 24 marca 1931 (Zbiór wyroków Nr. 369 A), rozbiórka już wzniesionej budowli może być zarządzona w myśl art. 380 prawa budowlanego wyłącznie w wypadkach, gdy władza budowlana stwierdzi, że wzniesiona budowla zagraża bezpieczeństwu publicznemu i groźba ta nie może być usunięta zapomocą przeróbek i środków zapobiegawczych, należało uznać brak motywów w zaskarżonem orzeczeniu i nierozważenie powyższych zarzutów odwołania za istotną i szkodzącą skarżącemu wadliwość postępowania, naruszającą art. 75, 78 i 94 prawa o post. admin.

Z motywów powyższych NTA, nie wchodząc w rozpatrzenie pozostałych zarzutów skargi, jako w tym stanie rzeczy nieistotnych, uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwości w postępowaniu.

Wyrok powyższy staje się ważnym przyczynkiem do dalszego rozważania i ustalenia pojęcia strony w procesie administracyjnym, a więc wyjaśnienia, jakie objektywne kryterja decydują o posiadaniu legitymacji czynnej w postępowaniu administracyjnem.

Przedewszystkiem NTA zupełnie słusznie ustalił, iż w zasadzie należy tu się opierać w pierwszym rzędzie na rozporządzeniu z 1928 r. o post. admin., wspomożonem w poszczególnych wypadkach przez przepisy danej ustawy materjalnego prawa administracyjnego. Natknął się tu jednak odrazu Trybunał na parę trudności natury technicznej: pierwszą z tych trudności jest niedostateczne ujednostajnienie terminologji prawniczej w przepisach prawa administracyjnego. Rozporządzenie o post. admin. rozróżnia szersze pojęcie osoby interesowanej od węższego pojęcia strony, której jedynie przysługują wszystkie uprawnienia procesowe, a wśród nich również prawo odwołania się. Tymczasem art. 394 i n. prawa budowlanego, pochodzącego zresztą z tego samego okresu czasu, co i rozporządzenie o post. admin., mówią o prawie odwołania, przysługującem „osobom interesowanym", chociaż prawdopodobnie miały tu na widoku tylko „stronę", a nie wogóle osoby interesowane. Omawiany wyrok Trybunału daje temu wyraz zarówno przez swą treść merytoryczną, jak i przez wyraźne wskazanie, że ustawa budowlana w art. 394 i n. miała na widoku pojęcie „strony".

Dalej NTA miał pewną trudność w związku z własnem swojem stanowiskiem, zajętem w cyt. wyroku z 5 lutego 1932 l. rej. 764/29, w którym sąsiadowi odmówił prawa odwołania się w sprawie zatwierdzenia planów budowlanych. W motywach omawianego wyroku Trybunał nawiązuje wprawdzie do swego poprzedniego wyroku, sądzę jednak, że nowy wyrok stanowi przynajmniej w pewnej części zmianę dawnej praktyki i to zupełnie słuszną.

Podstawowy dla wspomnianego zagadnienia art. 9 rozporządzenia o post. admin. uznaje za stronę każdą osobę interesowaną, która uczestniczy w sprawie na podstawie roszczenia prawnego lub prawnie chronionego interesu. Ponieważ zaś ust. 1 art. 9 jako osobę interesowaną określa „każdego, kto żąda czynności władzy, do kogo czynność władzy się odnosi, lub też c z y j e g o i n t e r e s u c z y n n o ś ć w ł a d z y c h o ć b y p o ś r e d n i o d o t y c z y", a więc w gruncie rzeczy

rozporządzenie o post. admin. daje bardzo rozciągłe pojęcie strony w procesie administracyjnym. W zasadzie więc odpowiada się pojęciu temu i uzyskuje legitymację czynną w procesie administracyjnym nietylko dzięki tym czy innym postanowieniom poszczególnych ustaw administracyjnych, lecz również dzięki posiadanym i prawnie chronionym uprawnieniom o charakterze prawno-cywilnym. A więc dla przykładu: gdyby nie było art. 350 ustawy budowlanej, właściciel sąsiedniej parceli, mający hipotecznie zastrzeżone prawa światła i widoku na parcelę sąsiada, miałby niewątpliwie legitymację czynną do działania w postępowaniu o zatwierdzenie planu budowli sąsiada, o ileby w grę wchodziły powyższe jego uprawnienia. Ponieważ na podstawie art. 9 post. admin. stroną w procesie administracyjnym jest każdy, czyjego interesu czynność władzy, choćby pośrednio, dotyczy i kto uczestniczy w sprawie na podstawie prawnie chronionego interesu, a więc osoba, posiadająca to czy inne prawnie chronione uprawnienie natury prawno-cywilnej, na którem orzeczenie władzy administracyjnej może się w ten czy inny sposób odbić, powinna w zasadzie mieć przyznaną sobie legitymację czynną do działania. Musi więc istnieć specjalny przepis w prawie administracyjnem, wyłączający rozstrzygnięcie tych zagadnień przez władzę administracyjną, aby pozbawić powyższe osoby tego prawa. Jest to tem słuszniejsze, że władza administracyjna częstokroć zmuszona jest w sposób przedwstępny rozstrzygać zagadnienia natury cywilnej, zasadniczo należące do kompetencji władzy sądowej.

Powstaje więc przedewszystkiem kwestja, czy naskutek istnienia w ustawie budowlanej art. 350 rzeczywiście należy pozbawić sąsiada, broniącego swoich uprawnień prawno-cywilnych w stosunku do uzyskującego zatwierdzenie planu budowlanego, legitymacji czynnej? Cóż postanawia art. 350? Mówi on tylko, że udzielenie pozwolenia na budowę nie narusza praw osób trzecich, które im służą w zakresie prawa prywatnego i dochodzenia tych praw na drodze sądowej. Czyżby użycie określenia „osób trzecich" samo przez się mogło powodować odjęcie osobom tym prawa działania w procesie administracyjnym w charakterze stron? Wydaje mi się to rzeczą bardzo wątpliwą, gdyż w myśl wyżej cytowanego art. 9 rozporządzenia o post. admin. z chwilą, kiedy posiadają one prawnie chronione uprawnienia, na których może się odbić decyzja władzy administracyjnej, mają legitymację czynną do działania nawet w procesie administracyjnym. Stwierdzenie w art. 350, że udzielenie pozwolenia na budowę nie narusza praw osób trzecich w zakresie prawa prywatnego i dochodzenia ich na drodze sądowej, również w najmniejszej mierze nie może stanowić o pozbawieniu ich uprawnień procesowych w toku postępowania administracyjnego. Jeśli bowiem władza administracyjna ma prawo choćby w sposób przedwstępny rozstrzygnąć w myśl art. 74 rozporządzenia o post. admin. zagadnienia prawno-cywilne, dotyczące ich uprawnień, to jasna rzecz, że nie mogą być one pozatem pozbawione normalnej drogi sądowej, a o tem tylko mówi art. 350. Z drugiej jednak strony, jeśli ich prawa cywilne zostały dotknięte przez rozstrzygnięcie władzy administracyjnej, to na jakiej podstawie, wobec brzmienia art. 9 post. admin., można te osoby pozbawić również praw dalszej obrony i w procesie administracyjnym? Niewątpliwie, jak już wyżej wspomniałem, w nowym wyroku NTA do pewnego stopnia zmienił swoją praktykę, albowiem w wyroku z 5 lutego 1932 skarżący protestowali przeciw zatwierdzeniu planów budowlanych sąsiada nie na podstawie tego czy innego tytułu prawa prywatnego, wiążącego ich z tym sąsiadem, ale jedynie na podstawie pogwałcenia przez zatwierdzony plan budowlany projektowanego planu regulacyjnego m. Warszawy. Stąd NTA wyprowadził wniosek, że są one osobami trzeciemi w rozumieniu art. 350, a nie są osobami zainteresowanemi z art. 394—397. Dalej zaś Trybunał w wyroku z r. 1932 z zestawienia art. 394—397 z art. 339, 341, 342, 344 i i. ustawy budowlanej wyciągnął

wniosek, że osobą interesowaną może być tylko osoba, która uzyskać musi pozwolenie na wykonanie zamierzonych robót i w związku z tem ciąży na niej, jako na „budującej", obowiązek przedstawienia projektu do zatwierdzenia. Tymczasem w omawianym wyroku już Trybunał stanął na stanowisku, że osobą interesowaną czy stroną może być w procesie budowlanym również i sąsiad, stawiający zarzut naruszenia przez władzę budowlaną przepisów, ustanowionych dla ochrony bezpieczeństwa i zdrowia publicznego. Sądzę, że stąd łatwy dalszy wniosek, że stroną będzie każdy sąsiad, który będzie stawiał zarzut naruszenia przez władzę przepisów prawa budowlanego, które to naruszenie w ten czy inny sposób mogłoby się odbić na prawnie chronionych jego uprawnieniach. W mojem zaś rozumieniu powstaje jeszcze dalej idące pytanie, czy legitymacji czynnej w tym wypadku nie powinny mieć również osoby o dotkniętem uprawnieniu o charakterze prawno-prywatnym.

Niesłuszne w tym wypadku wydaje się rozumowanie wyroku z r. 1932, gdzie Trybunał jakby dzieli na dwie zupełnie odrębne części ustawę budowlaną, a mianowicie na część, dotyczącą prawa zabudowania, i część, dotyczącą przepisów policyjno-budowlanych. W pierwszej bowiem części mamy np. postanowienie art. 18, który nakazuje przewidzenie dla zakładów przemysłowych, zagrażających bezpieczeństwu publicznemu, specjalnych dzielnic. Gdyby więc w sąsiedztwie właściciela posesji w dzielnicy, nie przeznaczonej dla tego rodzaju zabudowań, władze budowlane wydały pozwolenie na taki zakład przemysłowy, to przecież niewątpliwie sąsiad miałby prawo skarżyć się niezależnie od tego, że przepisy, dotyczące zakładów przemysłowych w specjalnych dzielnicach, znajdują się w części pierwszej ustawy.

Podobne zresztą sytuacje, o ile chodzi o uprawnienia w zakresie legitymacji czynnej w procesie administracyjnym, mamy i w innych działach materjalnego prawa administracyjnego. Np. w prawie przemysłowem jest przepis art. 19, który powiada, że o ile w toku postępowania, dotyczącego zatwierdzenia planów urządzenia przemysłowego, podniesiono zarzuty natury prawno-prywatnej, należy je wymienić w piśmie, zatwierdzającem projekt, z odesłaniem strony na drogę sądową, przyczem zarzuty takie nie mogą być powodem odmowy albo odroczenia zatwierdzenia projektu urządzenia zakładu przemysłowego. W tym wypadku sytuacja jest mocniej zaakcentowana niż w art. 350 ustawy budowlanej, tem bardziej, że ust. 2 art. 19 ustawy przemysłowej przepisuje, że „o ile podniesiono inne zarzuty, zarządza się rozprawę celem wyczerpującego omówienia ich ze stronami". W ten więc sposób prędzej z art. 19 ustawy przemysłowej możnaby było osobom, podnoszącym zarzuty natury prawno-cywilnej, odmówić prawa strony w procesie administracyjnym. A jednak znam kilkakrotne wypadki, gdzie i tu prawo to osobom tym przyznano, a jedynie tylko władza administracyjna w myśl wymagań art. 74 wydawała przedwstępne rozstrzygnięcie w kwestji, dotyczącej zagadnienia natury prawno-cywilnej, w zasadzie odsyłając roszczących pretensje na drogę sporu cywilnego i dając im w ten sposób możność w następstwie skorzystać z postanowień punktu c) art. 95 rozporządzenia o post. admin. Taką samą sytuację można zresztą znaleźć w każdej dziedzinie materjalnego prawa administracyjnego, czy to w zakresie prawa wodnego, czy górniczego, czy w innych działach. Wszędzie powstaje to samo zagadnienie legitymacji czynnej do działania w procesie administracyjnym. Jest to zagadnienie nader istotne i nader ważkie, ani w literaturze, ani w judykaturze naszej dostatecznie nie opracowane. Dlatego też pozwalam sobie w glosie niniejszej wysunąć je jako przedmiot dla dalszych głębszych rozważań.

Stefan Urbanowicz

825.

DROGI PUBLICZNE.

Spółki drogowe: Prawo odwołania od decyzji, zatwierdzającej statut.

Od decyzji Wydziału Powiatowego w sprawie zatwierdzenia projektu statutu spółki drogowej służy osobom interesowanym na mocy p. 3 §7 rozporządzenia Ministra Robót Publ. z 8 października 1921 poz. 33/22 Dz. Ust. prawo odwołania zarówno co do wysokości wyznaczonego udziału, jak i co do legalności pociągnięcia do przymusowego uczestnictwa w spółce. (Teza).

Wyrok NTA z 16 kwietnia 1934 l. rej. 2415/31 w sprawie Leona Feldta przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu Pomorskiemu w przedmiocie udziału w spółce drogowej.

...Przyjęta przez władzę pozwaną w zaskarżonem orzeczeniu wykładnia p. 3 § 7 rozporządzenia Ministra Robót Publ. z 8 października 1921 poz. 33/22 Dz. Ust., jakoby przewidziane w tym przepisie prawo odwołania się przymusowego członka spółki drogowej dotyczyło tylko wysokości wyznaczonego mu udziału, jest niewątpliwie błędna i niezgodna z treścią cyt. przepisu. Przepis ten mianowicie wymaga stwierdzenia sprawiedliwości rozkładu udziałów na tych interesowanych, których przymusowo włączono do spółki, przyczem nakazuje Wydziałowi Powiatowemu zawiadomić ich o pociągnięciu do przymusowego udziału w spółce drogowej po rozpatrzeniu i zatwierdzeniu statutu spółki i daje im prawo odwołania od decyzji Wydziału Powiatowego. Nie ulega zatem wątpliwości, że prawo odwołania służy osobom interesowanym od całości decyzji Wydziału Powiatowego, zatwierdzającej statut spółki drogowej, a zatem odwołanie może objąć zarówno wysokość wyznaczonego odwoławcy udziału, jak i legalność zatwierdzenia decyzji zarządu spółki o przymusowem jego uczestnictwie w spółce. Nie da się uzasadnić pogląd, jakoby prawodawca dopuszczał obronę praw osób bezspornie zainteresowanych w budowie drogi, a jedynie kwestjonujących wysokość udziału w kosztach budowy, natomiast pozbawiał prawa obrony te osoby do spółki przymusowo pociągnięte, które uważają, że wcale nie są w budowie drogi zainteresowane i nie są obowiązane do brania udziału w kosztach jej budowy....

826.

APTEKI.

Koncesja na nową aptekę, udzielona z pominięciem norm ludnościowych.

Zezwolenie, uzyskane przez Urząd Wojewódzki od Ministerstwa Spraw Wewn. w myśl przepisu § 3 Instrukcji o udzielaniu koncesyj na zakładanie aptek z 21 kwietnia 1921 (Monitor Polski Nr. 118) na udzielenie w drodze wyjątku koncesji na nową aptekę z pominięciem norm ludnościowych, podanych w § 2 tejże Instrukcji, może być prawnie wykorzystane przez Urząd Wojewódzki dla ogłoszenia konkursu i udzielenia koncesji na nową aptekę po wygaśnięciu mocy obowiązującej Instrukcji z 21 kwietnia 1921 i wejściu w życie nowej Instrukcji z 1 czerwca 1931 (Monitor Polski Nr. 136). (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 21 marca 1934 l. rej. 4990/32. — Wyrok NTA z 23 marca 1934 l. rej. 4990/32 w sprawie Józefa Ochenkowskiego i Henryka Marcinkowskiego przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie koncesji na drugą aptekę w Grójcu.

... Warszawski Urząd Wojewódzki zgłosił pismem z 22 maja 1931 wniosek do Ministerstwa Spraw Wewn. o zastosowanie wobec wyjątkowych warunków § 3 Instrukcji z 21 kwietnia 1921 (Monitor Polski Nr. 118) i pozwolenie na ogłoszenie konkursu na drugą aptekę w Grójcu. Ministerstwo Spraw Wewn. pismem z 12 czerwca 1931 przychyliło się do powyższego wniosku i stwierdzając wyjątkowe warunki w Grójcu, wymagające otwarcia drugiej apteki, zezwoliło w myśl § 3 Instrukcji z 21 kwietnia 1921 na ogłoszenie konkursu na nową aptekę. Po otrzymaniu powyższego zezwolenia Ministerstwa Spraw Wewn. Urząd Wojewódzki ogłosił w Monitorze Polskim z 7 września 1931 konkurs na otwarcie nowej apteki w Grójcu, wzywając jednocześnie do zgłaszania zarzutów przeciwko otwarciu nowej apteki w myśl przepisów nowej Instrukcji z 1 czerwca 1931 (Monitor Polski z 16 czerwca 1931 Nr. 136 poz. 204). Właściciele istniejącej w Grójcu apteki Józef Ochenkowski i Henryk Marcinkowski w uzupełnieniu swego poprzedniego sprzeciwu wnieśli podanie o zmianę stanowiska nowej apteki, by jej odległość od istniejącej była większa. Orzeczeniem z 24 października 1931 Warszawski Urząd Wojewódzki udzielił koncesji na drugą aptekę w Grójcu Stanisławowi Markiewiczowi, przyczem uwzględniając częściowo sprzeciw właścicieli apteki w Grójcu, zmienił stanowisko nowej apteki. Józef Ochenkowski i Henryk

Marcinkowski przeciwko orzeczeniu powyższemu wnieśli odwołanie do Ministerstwa Spraw Wewn., przyczem poza poprzedniemi wywodami podnieśli, że 15 czerwca 1931 weszła w życie nowa Instrukcja o udzielaniu koncesyj na apteki, ogłoszona w Nr. 136 Monitora Polskiego. Instrukcja ta już nie zawiera przepisu, upoważniającego Ministerstwo Spraw Wewn. do zezwalania na otwarcie nowych aptek z pominięciem norm, wskazanych w tej Instrukcji, i wobec tego udzielenie koncesji na otwarcie nowej apteki w Grójcu jest bezprawne. Ministerstwo Spraw Wewn. orzeczeniem z 23 marca 1932 odwołania powyższego nie uwzględniło i orzeczenie Urzędu Wojewódzkiego zatwierdziło. Józef Ochenkowski i Henryk Marcinkowski zaskarżyli orzeczenie Ministerstwa Spraw Wewn. do NTA.

Rozpatrując sprawę niniejszą, NTA rozważył przedewszystkiem zarzut skargi, że Urząd Wojewódzki nie posiadał uprawnień do udzielenia tej koncesji w dniu 24 października 1931 na podstawie § 3 Instrukcji Ministra Zdrowia Publ. z 21 kwietnia 1921, ponieważ już od 16 czerwca 1931 obowiązuje nowa Instrukcja Ministerstwa Spraw Wewn. z 1 czerwca 1931 (Monitor Polski Nr. 136 poz. 204), która przepisem § 12 uchyliła moc obowiązującą poprzedniej instrukcji, a na podstawie tej nowej Instrukcji, niezawierającej już uprawnienia dla Ministerstwa Spraw Wewn. do zezwalania w wyjątkowych wypadkach Urzędom Wojewódzkim na udzielanie koncesyj na nowe apteki wbrew normom ludnościowym, które to uprawnienia były zawarte w § 3 poprzedniej Instrukcji, nowa apteka nie mogła być utworzona w Grójcu, nie posiadającym 10.000 mieszkańców, stanowiących minimum dla utworzenia drugiej apteki w myśl nowej Instrukcji.

Zarzut powyższy NTA uznał za niesłuszny. Przepis § 3 Instrukcji poprzedniej z 21 kwietnia 1921 upoważniał Naczelną Władzę Zdrowia Publicznego do zezwalania Urzędowi Wojewódzkiemu na udzielenie koncesyj na nowe apteki ze względu na wyjątkowe warunki poza normami, przewidzianemi w § 2 tejże Instrukcji. W zezwoleniu z 12 czerwca 1931, a więc jeszcze w okresie obowiązywania Instrukcji z 21 kwietnia 1921, która utraciła moc obowiązującą dopiero 16 czerwca 1931, Ministerstwo Spraw Wewn. skorzystało z tego uprawnienia i stwierdzając wyjątkowe warunki w Grójcu, wymagające otwarcia nowej apteki, na podstawie wspomnianego § 3 Instrukcji z 21 kwietnia 1921 zadecydowało ważnie udzielić koncesji na nową aptekę w Grójcu z pominięciem norm ludnościowych, zawartych w tej Instrukcji.

W ten sposób kwestja zasadnicza i odrębna, czy może i ma być otwarta druga apteka w Grójcu, została zdecydowana przez władzę właściwą prawnie w myśl przepisów dawnej Instrukcji, jeszcze przed

wejściem w życie nowej Instrukcji z 1 czerwca 1931, a dalsze postępowanie konkursowe Urzędu Wojewódzkiego, odbywające się po wejściu w życie nowej Instrukcji, na jej podstawie i zgodnie z nią, dotyczyło nie kwestji udzielenia czy też nieudzielenia koncesji na nową aptekę w Grójcu, jako już rozstrzygniętej przez Ministerstwo Spraw Wewn., ale wyłącznie kwestji, komu ta koncesja ma być udzielona. . . .

827.

OPIEKA SPOŁECZNA.

Koszty leczenia umysłowo-chorych w specjalnych zakładach krajowych w b. dzielnicy pruskiej.

1. Art. 56 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust., dotyczący pobierania kar za zwłokę przy daninach komunalnych, nie ma zastosowania do takich kosztów leczenia i pielęgnowania umysłowo chorych i t. d. w specjalnych zakładach krajowych w b. dzielnicy pruskiej, do których zwrotu obowiązany jest według § 31a ustawy pruskiej z 11 lipca 1891 (Zb. ust. pr. str. 300) miejscowy związek dla wspierania ubogich na rzecz krajowego (wojewódzkiego) związku dla wspierania ubogich.

2. Skutki zawisłości sporu w postępowaniu sporno-administracyjnem, do których należy także zwłoka w świadczeniu pieniężnem, biegną od dnia doręczenia skargi stronie pozwanej, a to w analogicznem zastosowaniu § 291 niem. kod. cyw. w związku z §§ 253 i 263 proc. cyw. z r. 1877. (Zasady prawne).

Wyrok NTA z 4 maja 1932 l. rej. 7747/30 w sprawie sporno-administracyjnej Wojewódzkiego Związku dla wspierania ubogich w Poznaniu przeciw Dworskiemu Związkowi dla wspierania ubogich w Koninku w przedmiocie zwrotu kosztów opieki zakładowej.

828.

SPRAWY WYZNANIOWE.

Wybory rabinów i podrabinów — zażalenia.

Postępowanie administracyjne, przewidziane w § 36 rozporządzenia Ministra Wyzn. Rel. i Ośw. Publ. z 24 października 1930 w sprawie regulaminu wyborczego dla wyborów rabinów i podrabinów w gminach wyznaniowych żydowskich poz. 593 Dz. Ust., jest postępowaniem instancyjnem, a nie postępowaniem w trybie nadzoru, uregulowanem w art. 99 — 104 prawa o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.) (Teza).

Wyrok NTA z 9 marca 1934 l. rej. 10999/31 w sprawie J. Zylberbauma i A. Bidermana przeciw Wojewodzie Lubelskiemu w przedmiocie wyboru rabina w Łukowie.

829.

WOLNE ZAWODY.

Felczerzy: Egzamin, który uprawniał do wykonywania czynności felczerskich w wojsku rosyjskiem.

Prawo wykonywania czynności felczerskich oraz tytuł felczera w rozumieniu art. 1 ustawy z 1 lipca 1921 poz. 396 Dz. Ust. nie przysługuje osobom, które w b. Cesarstwie rosyjskiem na podstawie specjalnych przepisów, zamieszczonych w załączniku do uwagi 2 przy art. 1431 ks. XV Zwodu rozporządzeń wojskowych z 1869 r., zdały egzamin felczerski, uprawniający do wykonywania czynności felczerskich w wojsku rosyjskiem. (Teza).

Wyrok NTA z 13 grudnia 1933 l. rej. 8301/31 w sprawie Józefa Dowejnisa przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie wykonywania zawodu felczerskiego.

830.

SPRAWY PERSONALNO - SŁUŻBOWE.

Uposażenie sędziów śledczych.

Z chwilą wejścia w życie „Prawa o ustroju sądów powszechnych" (poz. 93/28 Dz. Ust.) dotychczasowi sędziowie śledczy stali się sędziami sądu okręgowego w rozumieniu art. 2 ustawy o uposażeniu sędziów i prokuratorów z 5 grudnia 1923 poz. 1107 Dz. Ust. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała Zgromadzenia ogólnego NTA z 5 maja 1934. — Wyrok NTA z 29 maja 1934 l. rej. 2986/31 i 4745/31 w sprawie Wincentego Choroszewskiego przeciw Ministerstwu Sprawiedliwości w przedmiocie wymiaru uposażenia.

831.

PODATEK DOCHODOWY.

Wynagrodzenie, pobierane przez spólnika spółki jawnej za prowadzenie jej interesów.

Wynagrodzenie, pobierane przez spólnika spółki jawnej za prowadzenie jej interesów, jest dochodem z przedsiębiorstwa, a nie z uposażenia służbowego.

Wyrok NTA z 4 czerwca 1934 l. rej. 5091/30 w sprawie Brunona Haase w Gdańsku przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1926.

Przedmiotem sporu jest kwestja prawna, czy wynagrodzenie, pobierane przez spólnika spółki jawnej za prowadzenie jej interesów, jest dochodem z uposażeń służbowych czy z przedsiębiorstwa.

NTA rozważył, co następuje:

Jak to już niejednokrotnie NTA orzekł i uzasadnił, istotną cechą stosunku służbowego, będącego podstawą kwalifikacji pobieranego za pracę wynagrodzenia jako uposażenia służbowego w rozumieniu art. 20 ustawy o podatku dochodowym, jest stosunek zależności służbowej pracownika od pracodawcy. Otóż nie może ulegać wątpliwości, iż stosunek taki jest wykluczony w ramach spółki jawnej, działającej na podstawie niem. kodeksu handlowego, nie posiadającej osobowości prawnej, między spólnikiem a spółką jako taką. Jeśli nawet umowa spółki zawiera jakieś szczególniejsze pełnomocnictwa dla jednego ze spólników, to nie stwarza to stosunku zależności służbowej, ale jest jedynie zakreśleniem granic podziału czynności między spólnikami w ramach ich praw, pochodzących nie z delegacji odrębnej osoby prawnej, jak u członków zarządu spółek, które posiadają osobowość prawną, lecz wynikających ze stosunku spółki jawnej. W tym stanie rzeczy jest oczywistem, że dla braku stosunku zależności służbowej nie można mówić o uposażeniu służbowem jednego ze spólników za sprawowanie interesów spółki, a to tem bardziej, iż dla braku osobowości prawnej spółki niema dla niego pracodawcy, bo oczywiście ani sam swoim pracodawcą być nie może, ani nie można uważać za pracodawcę drugiego czy dalszych spólników, skoro stosunkiem umownym, łączącym strony, jest w danym wypadku umowa spółki, a nie umowa najmu pracy.

Słusznie tedy uznała pozwana władza dochód skarżącego, pochodzący z kwot wypłacanych mu pod nazwą pensji przez spółkę jawną Juljusz W. w Gdańsku, której skarżący jest w 50% spólnikiem, za dochód z przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 17 ustawy o po-

datku dochodowym i § 33 rozp. wykon. i skarga, oparta na odmiennem zapatrywaniu prawnem, nie jest uzasadniona.

Wobec tego zarzuty skargi, dotyczące kwestji opodatkowania tego wynagrodzenia w W. M. Gdańsku, wynikającego stąd podwójnego opodatkowania oraz zastosowania umowy polsko-gdańskiej o zapobieżeniu podwójnemu opodatkowaniu, uznał NTA za bezprzedmiotowe, zwłaszcza, że skarżący nie zwalcza ustalenia faktycznego władzy pozwanej, dokonanego przy zastosowaniu przepisu art. 50 ust. 5 ustawy, iż dany dochód pochodził w całości ze źródeł, położonych na terenie Rzeczypospolitej Polskiej, wobec czego podlegał także i w świetle umowy polsko-gdańskiej — zgodnie z art. 1 p. 2 b) ustawy o podatku dochodowym — opodatkowaniu w Polsce.

Z tych powodów NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

Glosa Stanisława Wróblewskiego — niżej przy orzeczeniu Nr. 858.

832.

PODATEK DOCHODOWY.

Umowa z Niemcami o zapobieżeniu podwójnemu opodatkowaniu. Wierzytelności zahipotekowane.

1. Renta dożywotnia, zahipotekowana na nieruchomościach, podpada pod postanowienie punktu 3) załącznika do umowy o zapobieżeniu podwójnemu opodatkowaniu, zawartej między Polską a Rzeszą Niemiecką w Dreźnie 21 marca 1923.

2. Postanowienie punktu 4) pow. załącznika nie zapewnia podatnikom, którzy mimo zastosowania postanowień umowy zostaną podwójnie opodatkowani, zwolnienia od podatku, ani nie daje im roszczenia, któreby w razie niezaspokojenia przez władze administracyjne dawało wogóle podstawę do skargi kasacyjnej.

Wyrok NTA z 9 marca 1934 l. rej. 9386 — 9390/30 w sprawie Matyldy Pless przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1925 — 1929.

Skarżącej, która mieszka stale w Niemczech, wymierzyła Komisja Szacunkowa z urzędu podatek dochodowy na lata 1925—1929 od dochodu z dożywotniej renty rocznej w kwocie 200.000 mkn., zapisanej jej przez męża, a zahipotekowanej na nieruchomościach browaru Tychy. Odwołań podatniczki Komisja Odwoławcza zaskarżonemi obecnie orzeczeniami nie uwzględniła.

NTA rozważył, co następuje:

Jest poza sporem, iż skarżąca podpada w zasadzie pod przepis art. 1 p. 2 lit. a) ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

Spór zaś toczy się wyłącznie w płaszczyźnie postanowień tymczasowej umowy o zapobieżeniu podwójnemu opodatkowaniu, zawartej między Polską a Rzeszą Niemiecką w Dreźnie 21 marca 1923 (Recueil des Traités et des Engagements Internationaux, enregistrés par le Secrétariat de la Société des Nations, t. XXXIV, 1925, Nr. 881; Ministerstwo Skarbu, Zbiór okólników, 1933, str. 444), którą obie strony zgodnie biorą za podstawę swego stanowiska w sprawie.

W tym względzie skargi zarzucają przedewszystkiem, że dochód z renty podlega podatkowi dochodowemu tylko w tem państwie, w którem podatniczka ma miejsce zamieszkania, t. j. w Niemczech, a nie w Polsce, ponieważ prawo do renty, zapisane w księdze wieczystej, stanowi ciężar realny w myśl § 1105 niem. kod. cyw., a nie wierzytelność hipoteczną w myśl § 1113 tego kodeksu. Otóż należy przedewszystkiem stwierdzić, że tego zarzutu nie zawierały odwołania. Nie kwestjonowały one zupełnie kwalifikacji źródła opodatkowanego dochodu jako wierzytelności hipotecznej w rozumieniu punktu 3) załącznika do umowy, w myśl którego, gdy chodzi o podatek, przypadający od dochodów z wierzytelności hipotecznych, należy stosować bez ograniczeń na okres przejściowy przepisy ustaw, obowiązujących w odnośnem państwie. Zarzut skarg, oparty na przepisie punktu 3) załącznika do umowy, jest tedy nowy. Jest on jednak także merytorycznie nieuzasadniony. Wbrew bowiem stanowisku skarg, należy uznać, że źródło opodatkowanego dochodu podpada pod pojęcie „wierzytelności hipotecznych", o których mówi punkt 3. Chodzi bowiem bezspornie o wierzytelność, którą — jak się wyrażają odwołania — „zapisano celem zabezpieczenia na nieruchomościach, należących do Browaru". Brak zaś podstawy do nadawania użytemu w umowie określeniu: „wierzytelności hipoteczne" innego znaczenia jak: „wierzytelności zahipotekowane", w szczególności do wiązania tego pojęcia tylko z instytucją określoną w § 1113 niem. kod. cyw. Taka wykładnia nie znajdowałaby też oparcia w postanowieniach ustaw podatkowych obu państw kontraktujących, na których tle niewątpliwie formułowano przepisy umowy. I dlatego NTA nie miał powodu zajmować się poruszonem w skargach zagadnieniem różnicy między instytucjami określonemi w wymienionych paragrafach k. c. i klasyfikacji spornej wierzytelności pod kątem widzenia tych przepisów.

Skargi zarzucają dalej — i tu już stają na gruncie odwołań — że gdyby uznać, że chodzi o wierzytelność hipoteczną, wymiar podatku w Polsce byłby nieuzasadniony wobec punktu 4 załącznika do umowy. Według tego postanowienia, gdyby wskutek tego, że osoba tak w Polsce, jakoteż w Niemczech podlega obowiązkowi podatkowemu, wynikły szczególnie dotkliwe skutki, należy, o ile płatnik zażąda ich usu-

nięcia, przedłożyć sprawozdanie Ministerstwu Skarbu w tym celu, aby w danym razie, drogą odrębnych rokowań, złagodzić skutki podwójnego opodatkowania. Na tem postanowieniu wyłącznie opierała skarżąca w odwołaniach swe żądanie zwolnienia od podatku. Atoli treść tego postanowienia wskazuje jasno, że nie zapewnia ono bynajmniej podatnikom, którzy mimo zastosowania postanowień umowy zostaną podwójnie opodatkowani, zwolnienia od podatku, ani nawet nie daje im roszczenia, któreby w razie niezaspokojenia przez władze administracyjne dawało wogóle podstawę do skargi kasacyjnej. Treść bowiem tego postanowienia wyczerpuje się w określeniu pewnej procedury, mającej umożliwić bliżej nieokreślone złagodzenie skutków opodatkowania — w drodze rokowań między oboma państwami.

Zaznaczyć należy, iż z drugiej strony postanowienie to nie ogranicza możności zgłoszenia przez podatnika wniosku o usunięcie „szczególnie dotkliwych skutków" podwójnego opodatkowania — żadnym terminem prekluzyjnym, w szczególności nie wiąże takiego wniosku ze środkiem prawnym przeciw wymiarowi. Nic też oczywiście nie stoi na przeszkodzie temu, by podatnik w przypadku, kiedy władza skarbowa, do której się z takim wnioskiem zwrócił, nie nada sprawie dalszego biegu, wniósł przeciw temu zażalenie do władzy przełożonej.

Z tych powodów NTA skargi, jako nieuzasadnione, oddalił.

W powyższym wypadku NTA oparł się na umowie nieogłoszonej w Dzienniku Ustaw, mianowicie na „układzie dotyczącym tymczasowego zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu", zawartym w protokóle drezdeńskim z 21 marca 1923. Protokół ten nie wymagał ratyfikacji i miał wejść w życie w 14 dni po podpisaniu. Rejestracja w sekretarjacie generalnym Ligi Narodów nastąpiła 26 maja 1925, a ogłoszenie w tymże roku 1925 w tomie XXXIV Zbioru Traktatów Ligi Narodów.

W chwili podpisania protokółu obowiązywała u nas ustawa z 31 lipca 1919 poz. 400 Dz. Ust., postanawiająca (art. 1), że w Dzienniku Ustaw Rzeczypospolitej będą ogłaszane „ratyfikowane przez Sejm umowy międzynarodowe" i że „w razie wątpliwości, czy dane rozporządzenie jest powszechnie obowiązujące i czy jako takie ma być umieszczone w Dzienniku Ustaw — rozstrzyga sprawę Rada Ministrów". Art. 49 konstytucji postanawia, że Prezydent Rzplitej zawiera umowy międzynarodowe i podaje je do wiadomości Sejmu. Wyliczone w tymże artykule kategorje umów wymagają „zgody Sejmu", jednakże protokół powyższy nie podpada pod to postanowienie, a w szczególności nie zawiera przepisów prawnych obowiązujących obywateli. Protokół zobowiązuje bowiem jedynie władze do pewnego wykonywania swoich kompetencyj, w szczególności do wydania władzom skarbowym zarządzeń dołączonych do tego protokółu. Protokół ten odpowiada t. zw. w Stanach Zjednoczonych executive agreement, które w odróżnieniu od właściwych umów międzynarodowych nie wymaga ratyfikacji Senatu.

Protokóły takie jak powyższy podpadają pod kategorję t. zw. umów resortowych, które można też nazwać umowami administracyjnemi w ścisłem znaczeniu. Umowy takie w praktyce bywają ściśle przestrzegane i są też rejestrowane w sekretarjacie Ligi Narodów.

Zachodzi pytanie, czy strony mogły wobec NTA powołać się na ten protokół. NTA nie zakwestjonował dopuszczalności stwierdzonego przez siebie faktu, że obie strony zgodnie oparły się na tym protokóle, jakkolwiek nie wspomniano o sprawie ogłoszenia w Dzienniku Ustaw.

Z punktu widzenia prawa międzynarodowego można w tem widzieć zastosowanie zasady dobrej wiary, z której wynika zasada p a c t a s e r v a n d a s u n t. Na tejże zasadzie oparł się właściwie SN w sprawie Schragera przeciw Zakładowi ubezpieczeń robotników od wypadku dla Moraw i Śląska (Przegląd Prawa i Administracji, 1927, 295—296) oraz Sąd Apelacyjny w Katowicach, od którego rewizję załatwił właśnie SN (Ehrlich, Prawo Narodów, 2 wyd., 243), przyjmując zastosowalność w myśl „zasad słuszności" umowy, której ratyfikacja wydawała się zadecydowaną w obu państwach kontraktujących, ale jeszcze nie była dokonana.

Coby nastąpiło, gdyby pozwana władza zarzuciła niedopuszczalność powołania się strony na umowę nieogłoszoną w Dzienniku Ustaw? NTA mógłby zająć stanowisko takie, jekie rzeczywiście zajął, powołując się na zasady analogiczne do tych, które zastosował SN (a przed nim katowicki Sąd Apelacyjny) we wspomnianym powyżej wypadku Schragera. Gdyby uczynił inaczej, strona byłaby oczywiście bezbronna, jednakże Rząd niemiecki mógłby słusznie zarzucić Rządowi polskiemu niedotrzymanie umowy. Rząd polski nie mógłby powołać się w stosunkach międzynarodowych na fakt nieogłoszenia przez siebie umowy w Dzienniku Ustaw, gdyż sprzeciwiałoby się to zasadzie dobrej wiary i wynikającej z niej zasadzie: n e m o p o t e s t c o m m o d u m c a p e r e e x i n i u r i a s u a p r o p r i a. Jak stwierdził Stały Trybunał Sprawiedliwości Międzynarodowej, nie można korzystać z zarzutu, który opierałby się na niespełnieniu zobowiązania, nałożonego przez układ międzynarodowy na stronę, stawiającą zarzut (Op. dorad. nr. 15, str. 27).

Ludwik Ehrlich

833.

PODATEK DOCHODOWY.

Koszty „gruntownego odnowienia".

Potrącalność kosztów „gruntownego odnowienia" zawisła od tego, czy chodzi o wydatek na powiększenie lub ulepszenie źródła dochodu, czy też na utrzymanie jego sprawności na dawnym poziomie.

Wyrok NTA z 21 czerwca 1934 l. rej. 3649/30 w sprawie firmy: Cukrownia i Rafinerja „Przeworsk" Sp. Akc. w Przeworsku przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

...O ile zaś chodzi o kwoty wydatkowane na odnowienie budynków, mieszkań i t. p., to uzasadnienie zaskarżonej decyzji tem, że wobec uznania odnowień za „gruntowne", pozycje odnośne również należy uznać za inwestycyjne, nie jest wystarczające, albowiem, jak to już NTA orzekł i uzasadnił w wyroku z 25 listopada 1933 l. rej. 2346/33 [1]) co do t. zw. „generalnego remontu", charakter taki nie

[1]) OPA 503/33.

przesądza jeszcze kwestji, czy chodzi o wydatek na powiększenie lub ulepszenie źródła dochodu, czy też tylko na utrzymanie jego sprawności na dawnym poziomie.

Ponieważ władza pozwana w tych kierunkach zakwestjonowanych pozycyj nie badała, uznać musiał NTA postępowanie władzy w odniesieniu do obydwu powyższych kwot za dotknięte istotną wadliwością. . . .

834.

PODATEK DOCHODOWY.

Wątpliwe należności — sposób spisania na straty.

Okoliczność, że spółka akcyjna wątpliwe należności spisała na straty przy uznaniu rachunku sum przechodnich, a nie rachunków osobistych dłużników, sama przez się nie uzasadnia wniosku o stworzeniu funduszu rezerwowego w rozumieniu ust. 2 art. 21 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

Wyrok NTA z 13 czerwca 1934 l. rej. 8697/31 w sprawie firmy: „Zakłady Przemysłu Bawełnianego Juljusza Kindermana Sp. Akc." w Łodzi przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

. . .Władza pozwana w zaskarżonem orzeczeniu uzasadniła uznanie odpisanej kwoty zł 18.112,22 za doliczalną do dochodu rezerwę jedynie tem, że skarżąca uskuteczniła ten odpis nie bezpośrednio z poszczególnych kont wątpliwych dłużników, lecz tylko utworzyła pasywne konto „niewypłacalni dłużnicy", z czego władza snuje wniosek, że Spółka w chwili sporządzenia bilansu sama nie uważała spisanych kwot za przepadłe i liczyła się z możliwością ściągnięcia tych sum. Otóż stanowisko władzy. . . NTA uznać musiał za nietrafne. Zasadnie powołuje się skarga na wyrok NTA z 12 marca 1930 l. rej. 3609/27 w sprawie Sp. Akc. „Domeny Pomorskie" w Toruniu (Zbiór wyroków Nr. 284 S), w którym Trybunał ustalił zasadę prawną, że okoliczność, iż spółka akcyjna wątpliwe należności spisała na straty przy uznaniu rachunku sum przechodnich, a nie rachunków osobistych dłużników, sama przez się nie uzasadnia wniosku o stworzeniu funduszu rezerwowego w rozumieniu ust. 2 art. 21 ustawy o podatku dochodowym.

Jak z uzasadnienia pow. wyroku wypływa, strona techniczna buchalteryjnego załatwienia odpisu nie może wywierać wpływu na ustosunkowanie się władzy do meritum sprawy, do samego zagadnienia, czy spisane kwoty w okresie operacyjnym stały się całkowicie lub częściowo nieściągalne, a tylko ustalenie tych faktycznych okoliczno-

ści daje podstawę do podatkowej kwalifikacji dokonanego odpisu ze stanowiska przepisu ust. 2 art. 21 ustawy.

Skoro władza, wychodząc z odmiennego zapatrywania prawnego, pominęła wyjaśnienia podatniczki i podniesione w odwołaniu zarzuty, dotyczące nieściągalności spisanych należności, NTA uznał, że zaskarżone orzeczenie jest wadliwe ze szkodą dla skarżącej, i z tego powodu uchylił je na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o NTA poz. 806/32 Dz. Ust.

835.

PODATEK DOCHODOWY.

Towarzystwa kredytowe miejskie — dodatkowe opłaty, wnoszone przez stowarzyszonych dłużników.

Dodatkowe opłaty, wnoszone w myśl statutu Towarzystwa Kredytowego Miejskiego w Lublinie przez stowarzyszonych dłużników (poza procentami od sum wypożyczonych), podlegają doliczeniu do dochodu podatkowego Towarzystwa, jako wpłaty na kapitał zasobowy tegoż.

Wyrok NTA z 25 września 1933 l. rej. 2500/30 i 2906/31 w sprawie Towarzystwa Kredytowego Miejskiego w Lublinie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1929 i 1930.

Zaskarżonemi decyzjami Ministerstwo Skarbu nie uwzględniło odwołań skarżącego Towarzystwa przeciw wymiarowi podatku dochodowego, motywując decyzje tem, iż kwota 74.361 zł (względnie 124.475 zł 90 gr) z tytułu wpłat dłużników na kapitał zasobowy Towarzystwa podlega w myśl art. 6 i 21 ustawy o podatku dochodowym doliczeniu do dochodu podatkowego, ponieważ wpłaty te, pobierane w związku z udzielaniem pożyczek, stanowią przychód Towarzystwa, przeznaczony na zasilenie kapitału zasobowego, którego przeznaczeniem jest w pierwszym rzędzie pokrycie strat, mogących wyniknąć z tytułu emitowanych przez Towarzystwo listów zastawnych, a zarzut odwołania, że w mowie będące wpłaty stanowią kaucje stowarzyszonych, nie może z uwagi na postanowienia §§ 34, 49, 50, 51 i 52 statutu Towarzystwa być uznany za trafny. . . .

Skarga zwalcza przedewszystkiem motyw zaskarżonych decyzyj, jakoby sporne wpłaty na kapitał zasobowy stanowiły dochód Towarzystwa, skoro ten kapitał stanowi w myśl § 50 statutu Towarzystwa wspólną własność wszystkich stowarzyszonych i w żadnym wy-

padku nie przechodzi na własność Towarzystwa i nie staje się jego dochodem.

Tego zarzutu skargi NTA nie uznał za trafny. Jak to bowiem NTA już orzekł i uzasadnił w wyroku z 28 października 1931 l. rej. 4285/29 (Zbiór wyroków Nr. 487 S) w analogicznej sprawie Towarzystwa Kredytowego m. Warszawy, tego rodzaju dodatkowe opłaty, wnoszone w myśl postanowień statutu Towarzystwa przez stowarzyszonych dłużników (poza procentami od sum wypożyczonych), podlegają doliczeniu do dochodu podatkowego Towarzystwa, jako wpłaty na kapitał zasobowy tegoż. Na motywy tego wyroku powołuje się NTA w myśl § 57 swego regulaminu poz. 968/32 Dz. Ust. [1]).

Tem samem upada zarzut skargi, jakoby zaskarżonem orzeczeniem naruszono postanowienia art. 6 i 21 ustawy o podatku dochodowym.

Dalej wywodzi skarga, że sporne wpłaty względnie kapitał zasobowy, do którego one wpływają, stanowią według rosyjskiego oryginału statutu kaucję stowarzyszonych, gwarantującą wypełnienie zobowiązań, przyjętych przez Towarzystwo.

Zarzutu tego nie uznał NTA za trafny. Jak to słusznie wywodzi zaskarżone orzeczenie i odpowiedź na skargę, §§ 34, 49, 50, 51 i 52 statutu Towarzystwa nie pozostawiają wątpliwości co do tego, iż wpłaty te stanowią część kapitału zasobowego, na specjalny cel przeznaczonego. W szczególności wspomniane przepisy ograniczają uprawnienia członka-dłużnika (§ 34 ust. 2 i § 52) lub rozszerzają je (§ 49) stosownie do wyników bilansowych, niezależnie od wysokości wpłaconych przez stowarzyszonych opłat.

Ostatni wreszcie zarzut skargi, iż sporne kwoty, wykazane po stronie biernej bilansu, efektywnie wcale nie wpłynęły, uznał NTA również za nietrafny, ponieważ zgodnie z art. 21 ustawy o podatku dochodowym władza pozwana bezspornie przyjęła zatwierdzone zamknięcie rachunkowe i prawidłowo prowadzone księgi handlowe skarżącego Towarzystwa za podstawę wymiaru.

Z tych powodów NTA obie skargi, jako nieuzasadnione, oddalił.

---

[1]) Motywy pow. wyroku brzmią m. i.: „.... teza skargi mogłaby się utrzymać tylko wówczas, gdyby Towarzystwo zdołało wykazać, że kapitał zasobowy, o którym mówi rozdział IV statutu, nie należy do funduszów rezerwowych w rozumieniu art. 21 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym. Taki wniosek jednakże wysnuć się nie da w rozważanym przypadku. Charakterystyczną bowiem cechą funduszu rezerwowego jest — w odróżnieniu od funduszów innego rodzaju — że pod formą pozycji biernej bilansu służy on do gromadzenia środków do dyspozycji przedsiębiorstwa na zabezpieczenie jego aktywności, t. j. wypłacalności czy to wogóle, czy też w specjalnych dziedzinach jego zobowiązań, przyczem dotacje takie, czyli przelanie części przychodu do funduszu rezerwowego, zmniejszają sumę zysku bilansowego, podlegającą swobodnemu rozporządzeniu przedsiębiorstwa”.

Stanowisko NTA nasuwa kilka krytycznych uwag:

1) NTA pomija kwestję (widocznie nie poruszoną w skardze), czy towarzystwo kredytowe miejskie wogóle podpada pod przepis art. 21 ustawy o podatku dochodowym. Kwestja ta o tyle jest wątpliwa, że towarzystwo, m. zd., nie będąc firmą, nie może prowadzić księgowości kupieckiej. Książki towarzystwa, chociażby odpowiadały zewnętrznie cechom buchalterji kupieckiej (faktycznie bilansowość towarzystwa różni się od bilansowości kupieckiej), nie są księgami handlowemi.

Analogiczne pytanie o rozciągnięciu zasad, objętych art. 21, na osoby niehandlujące powstało przy gwarectwach prawa pruskiego. Komentator niemiecki Westhoff (Einkommenbesteuerung der Gewerkschaften, Zeitschrift für Bergrecht, 1907) wypowiada zdanie, że przez podatników, którzy prowadzą księgi handlowe, należy rozumieć tylko tych, którzy do prowadzenia ksiąg handlowych są obowiązani, natomiast ci płatnicy, którzy prowadzą księgi handlowe, nie będąc do tego zobowiązani, nie są płatnikami, prowadzącymi prawidłowe księgi handlowe w rozumieniu ustaw podatkowych.

Powyższa kwestja znalazła załatwienie w wyroku NTA l. rej. 5212/30 (OPA 700/34) w ten sposób, iż NTA uznał, że zastosowanie art. 21 uzależnione jest od faktycznego prowadzenia ksiąg handlowych.

2) Jeżeli stanąć nawet na stanowisku, iż towarzystwa kredytu długoterminowego podpadają pod art. 21, to wciąż pozostaje otwartą kwestja, czy rzeczywiście wpłaty na kapitał zasobowy są dochodem towarzystw. Do istoty tego kapitału należy, iż powstaje on drogą specjalnych składek, jest odrębnie lokowany i stanowi wspólną własność stowarzyszonych, odrębną od majątku towarzystwa. Jedynie w wypadku niedoboru finansowego towarzystwa, dyrekcja towarzystwa może zażądać dopłaty od stowarzyszonych i prawo to w ten sposób realizuje, że korzysta z kapitału zasobowego jako kaucji stowarzyszonych. Zd. m., majątek towarzystwa powiększa się nie wówczas, gdy stowarzyszeni wpłacają na kapitał zasobowy, albowiem — jak wyżej powiedziano — kapitał zasobowy jest to odrębna własność stowarzyszonych, lecz dopiero w chwili, gdy na mocy decyzji dyrekcji stowarzyszeni powinni uskutecznić dodatkowe dopłaty, czego wyrazem jest skorzystanie z kapitału zasobowego, t. j. przelanie go do majątku towarzystwa. Dopiero w tym momencie można mówić o dochodzie towarzystwa.

W. J. Szatensztejn

836.

PODATEK DOCHODOWY.

Księgi gospodarcze: Brak osobnej księgi inwentarzowej.

Brak osobnej księgi inwentarzowej w rachunkowości gospodarstw rolnych nie może sam przez się uzasadniać odrzucenia jako dowodu ksiąg.

Wyrok NTA z 30 maja 1934 l. rej. 9417/30 w sprawie Stanisława Tyborowskiego przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

. . .Jak to już NTA niejednokrotnie orzekł i uzasadnił, m. i. w wyroku z 19 stycznia 1934 l. rej. 4663/31 [1]), stwierdzone uchybienie jed-

---

[1]) OPA 554/34.

nemu z formalnych wymogów, tyczących się zasad buchalteryjnych, nie może jeszcze uzasadniać odrzucenia w całości ksiąg gospodarczych, gdyż rola tych ksiąg jest inna, niż ksiąg handlowych. Nadto brak osobnej księgi inwentarzowej w rachunkowości gospodarstw rolnych nie może sam przez się uzasadniać odrzucenia jako dowodu ksiąg, gdyż niema ustawowego nakazu, analogicznie do przedsiębiorstw handlowych, do jej prowadzenia. Skoro więc w konkretnym wypadku władza pozwana w zaskarżonej decyzji sama podkreśliła, że nierzetelności w prowadzeniu ksiąg nie stwierdziła, nie mogła pominąć danych, zawartych w zaofiarowanych księgach gospodarczych....

837.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Weterynarze niedyplomowani — obowiązek podatkowy.

Dla powstania dla osób, wymienionych w § 1 rozporządzenia Ministra Rolnictwa z 8 czerwca 1928 poz. 614 Dz. Ust. obowiązku z art. 9 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust. nie ma znaczenia okoliczność, czy dopełniono wymaganego w § 1 pow. rozporządzenia zawiadomienia właściwego starosty o zamierzonem zarobkowem trudnieniu się leczeniem zwierząt, lecz okoliczność, czy zajęcie to należy do zajęć, ustalonych w drodze rozporządzenia Ministra Skarbu, i czy wykonywane jest zawodowo.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 26 lutego 1934 3 K. 30/34.

...Osoby, nieposiadające dyplomu lekarza weterynarji, mogą stosownie do § 1 rozporządzenia Ministra Rolnictwa z 8 czerwca 1928 w sprawie leczenia zarobkowego i trzebienia zwierząt poz. 614 Dz. Ust. zajmować się leczeniem i trzebieniem zwierząt, przyczem dla ewentualnego powstania obowiązku, mogącego wynikać z art. 9 ustawy o podatku przemysłowym, nie ma znaczenia okoliczność, czy dopełniono wymaganego w cyt. § 1 rozporządzenia Ministra Rolnictwa zawiadomienia właściwego starosty o zamierzonem zarobkowem trudnieniu się leczeniem zwierząt, zobowiązany bowiem nie mógłby korzystać niejako z premji za niedopełnienie obowiązku. Czy jednak osoby, uprawiające to zajęcie, są obowiązane do opłaty podatku przemysłowego i składania zeznania o obrocie, zależy od tego, czy zajęcie to należy do zajęć, ustalonych w drodze rozporządzenia Ministra Skarbu i czy wykonywane jest zawodowo, a to w myśl art. 9 i 52 p. 4 ustawy o podatku przemysłowym. Uzasadnienie wyroku nie zawiera w tej mierze żadnego wyjaśnienia, nie wyczerpuje przeto znamion czynu

karygodnego, przypisanego oskarżonemu, zarzut kasacyjny, oparty o art. 514 p. f) k. p. k...., uznany musi być przeto za uzasadniony i pociągać za sobą uchylenie wyroku.

838.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Obrót przedsiębiorstw pośrednictwa handlowego.

W przedsiębiorstwach pośrednictwa handlowego za obrót uważa się sumę wynagrodzeń nietylko pobranych, lecz także należnych za wykonane świadczenia i usługi (art. 5 p. 5 ust. 1 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 21 czerwca 1934 l. rej. 843/32 i 844/32 w sprawie inż. Aleksandra Rosseta w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za lata 1928 i 1929.

...Skarżący twierdzi, że jako przedstawiciel towarzystw: Huta Bankowa, Franko-Polskie Towarzystwo Górnicze, Przemysłu Metalurgicznego w Radomsku, Gwarectwa „Hrabia Renard", zgodnie z umowami, zawartemi z wymienionemi towarzystwami, otrzymuje prowizję od sum efektywnie zainkasowanych przez towarzystwa za towary sprzedane za jego pośrednictwem; przy częściowej zaś lub całkowitej niewypłacalności klientów lub w razie spóźnienia przez nich regulacji rachunków po terminie 3-miesięcznym, towarzystwa wypłacają tylko częściową prowizję, obciążając równocześnie rachunek skarżącego kwotą równą 25% niedopłaconej lub niewpłaconej przez klienta kwoty z tytułu delcredere. Według mniemania skarżącego, tylko suma faktycznie pobrana tytułem prowizji podlega zaliczeniu do obrotu w myśl art. 5 p. 5 ustawy o podatku przemysłowym, a mniemanie swoje opiera skarżący na tej okoliczności, że ustawa z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. względniej traktuje obroty przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego i dostaw, niż ustawa z 14 maja 1923, albowiem podczas gdy ta ostatnia ustawa zaliczała do obrotu w przedsiębiorstwach pośrednictwa handlowego należny zarobek brutto, a w przedsiębiorstwach dostaw należną sumę brutto, to ustawa z 15 lipca 1925 mówi tylko o prowizji i wszelkich innych wynagrodzeniach (art. 5 p. 5) oraz o przychodzie brutto (art. 5 p. 4), oraz że na tem samem stanowisku stoi rozporządzenie wykonawcze z 8 sierpnia 1925 poz. 560 Dz. Ust., które w § 13 uznaje za obrót przy wykonywaniu dostaw sumy faktycznie otrzymane w okresie wymiarowym, a w § 16 ust. 2 sumę prowizji oraz innych wynagrodzeń, otrzymanych przez komisanta.

Pomijając nawet okoliczność, że argumenty, odnoszące się do ustalenia obrotu przedsiębiorstwa dostaw, gdyby nawet były słuszne, nie mogą mieć decydującego znaczenia dla kwestji ustalenia obrotu przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego, o jakie w sprawach niniejszych chodzi, zaznaczyć należy, że opuszczenie słowa „należny" w ustawie z 15 lipca 1925 odnośnie do przedsiębiorstw dostaw i pośrednictwa handlowego (art. 5 p. 4 i 5) nie świadczy bynajmniej o tem, że ustawodawca chciał zaliczyć do obrotu tylko sumy faktycznie pobrane. Wskazuje na to nietylko ogólny układ ustawy o podatku przemysłowym, która poddaje podatkowi nie dochód, lecz obrót, ale także okoliczność, że ustawa opodatkowuje nie wpływ, ale wartość towaru sprzedanego. W przedsiębiorstwie pośrednictwa handlowego w miejsce towaru wchodzą w grę świadczenia i usługi. Z chwilą, gdy świadczenie zostało wykonane i powstało roszczenie o zapłatę za nie, powstaje obrót, podlegający opodatkowaniu. że opuszczenie słowa „należny" odnośnie do przedsiębiorstw pośrednictwa handlowego nie świadczy o tem, że ustawodawca chciał je traktować względniej co do ustalenia obrotu, dowód i w tem, że projekt rządowy noweli do ustawy z 14 maja 1923 (Druk Sejmu Nr. 1741/25) stoi na stanowisku, że przedsiębiorstwa te są pod względem opodatkowania uprzywilejowane i zaprojektował opodatkowanie ich stawką 10%, której wprawdzie Komisja Sejmowa nie przyjęła, ale podwyższyła stawkę do 5%, podzielając tem samem zasadniczo stanowisko Rządu.

Z powyższych powodów NTA odstąpił od swego stanowiska, zajętego w wyroku z 18 grudnia 1931 l. rej. 6558/29 w odniesieniu do przedsiębiorstw komisowych, w którym to wyroku Trybunał ustalił zasadę prawną, że wynagrodzenie komisanta za przyjęcie poręki „delcredere", którego należności komitent nie chce uznać, nie stanowi obrotu przedsiębiorstwa komisowego w rozumieniu punktu 5 art. 5 ustawy o podatku przemysłowym poz. 550/25 Dz. Ust. . . .

839.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Pojęcie zakładu hurtowej sprzedaży dla zakładów o typie mieszanym.

Zakład o typie mieszanym, w którym dokonywa się sprzedaży nietylko hurtowo, ale i detalicznie, z przewagą jednak tranzakcyj hurtowych, podpada pod pojęcie zakładu hurtowej sprzedaży.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 8 marca 1934 3 K. 102/34.

... W myśl ust. 1 art. 14 ustawy o podatku przemysłowym, zakład handlowy, prowadzony przez przedsiębiorstwo przemysłowe celem sprzedaży w nim wyrobów własnej produkcji, uważa się zasadniczo za zakład oddzielny w rozumieniu art. 11 ustawy.

Ustawa uznaje jednak dwa wyjątki z tego przepisu, mianowicie: 1) nie uważa za oddzielne przedsiębiorstwo: zakładu hurtowej sprzedaży wyrobów własnej produkcji w warunkach w ust. 2 art. 14 ustawy wskazanych i 2) nie uważa za oddzielne przedsiębiorstwo: detalicznej i drobnej sprzedaży wyrobów własnej produkcji, dokonywanej w tym samym lokalu, gdzie mieści się zakład przemysłowy.

Handlem hurtowym w rozumieniu cz. II lit. A rozdz. I kategorji I taryfy jest zbyt wszelkiego rodzaju towarów przeważnie w większych ilościach (partjami) głównie kupcom i przemysłowcom, z czego wynika, że zakład o typie mieszanym, w którym dokonywać się będzie sprzedaż nietylko hurtowo, ale i detalicznie, z przewagą jednak tranzakcyj hurtowych, podpada pod pojęcie zakładu hurtowej sprzedaży. W świetle tych zasad, skoro sąd wyrokujący ustalił, że w biurze „Młyna C.", a więc w tej samej miejscowości, gdzie znajduje się sam zakład przemysłowy, dokonywano sporadycznie detalicznej sprzedaży mąki i otrąb, to uznać należy, że Młyn C. prowadził hurtową sprzedaż wyrobów własnej produkcji, w warunkach w ust. 2 art. 14 ustawy o podatku przemysłowym przewidzianych, w czynie więc oskarżonego niema cech przestępstwa, wobec czego należy go uniewinnić, nie wdając się w rozpoznanie drugiego zarzutu kasacji.

840.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Zmiana osoby przedsiębiorcy w przypadku utworzenia przez właścicieli przedsiębiorstwa spółki z ogr. odp. — świadectwo przemysłowe.

1. Przepis art. 36 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust. nie dotyczy zmian w osobach faktycznych właścicieli przedsiębiorstwa, lecz osoby przedsiębiorcy.

2. Zmiana przedsiębiorcy nie wpływa na tożsamość przedsiębiorstwa, którą także i w myśl art. 13 ustawy o podatku przemysłowym określa się warunkami rzeczowemi, a nie osobą właściciela przedsiębiorstwa.

3. Nieważność z art. 36 ustawy o podatku przemysłowym, skutkująca obowiązek nabycia nowego świadectwa pod rygorem odpowiedzialności z art. 101 cyt. ustawy, nie obciąża prowadzącego przedsiębiorstwo ponadto odpowiedzialnością z art. 98 ustawy.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 16 marca 1934 3 K. 156/34.

Według ustaleń zaskarżonego wyroku, Joanna D. i Anna B. 1 lipca 1931 otworzyły przedsiębiorstwo sprzedaży mebli pod firmą „Merkur" i nabyły właściwe świadectwo przemysłowe. Wszakże 7 sierpnia 1931 D. i B. zawarły kontrakt spółki z ogr. por. i zarejestrowały swe przedsiębiorstwo pod tą nazwą „Merkur", lecz z dodatkiem „spółka z ogr. odp.". O zaszłej zmianie w osobie przedsiębiorcy, zarządcy przedsiębiorstwa, wbrew wymaganiom art. 36 ustawy o podatku przemysłowym, nie zawiadomili władzy podatkowej i prowadzili przedsiębiorstwo w 1931 r. na podstawie nabytego świadectwa bez adnotacji o zmianie co do osoby przedsiębiorcy. Twierdzenie, że w danym przypadku nie zaszła żadna zmiana co do osoby właściciela, jest bezpodstawne, gdyż przepis art. 36 ustawy o podatku przemysłowym mówi o zmianie w osobie przedsiębiorcy, w spółkach zaś z ogr. odp. przedsiębiorcą jest osoba prawna, ona bowiem prowadzi przemysł (por. art. 5 ust. 2 prawa przemysłowego) i jest podmiotem praw i obowiązków, a nie poszczególni udziałowcy, których wymienienie w deklaracjach przemysłowych nie jest zresztą wymagane, jak to wynika z art. 34 ustawy o podatku przemysłowym i z art. 7 prawa przemysłowego.

Gdyby przepis art. 36 ustawy o podatku przemysłowym rozumieć w tym sensie, że dotyczy on zmian w osobach faktycznych właścicieli przedsiębiorstwa, to byłoby niezrozumiałe, na czem miałaby polegać przewidziana w tym przepisie adnotacja, ileże faktyczni właściciele nie są, jeżeli chodzi o osoby prawne, na świadectwie przemysłowem oznaczone, a nadto w wielu wypadkach np. w spółkach akcyjnych zastosowanie się do tego przepisu byłoby wprost niewykonalne.

Wobec zmiany w osobie przedsiębiorcy, oskarżeni mieli obowiązek przedstawić świadectwo w ciągu miesiąca właściwej władzy podatkowej do odpowiedniej adnotacji. Niedopełnienie tego obowiązku stanowi wykroczenie z art. 101 ustawy o podatku przemysłowym, jak na to wyraźnie wskazuje brzmienie tego przepisu, powołujące w swej treści art. 36 ustawy o podatku przemysłowym.

Wprawdzie cyt. art. 36 stanowi, iż niezachowanie tego przepisu skutkuje nieważność świadectwa przemysłowego, ma to jednak tylko to znaczenie, że po upływie miesiąca od zaszłej zmiany w osobie przedsiębiorcy władza podatkowa może odmówić dokonania adnotacji i żądać od płatnika nabycia nowego świadectwa przemysłowego. Z postanowienia tego jednak nie wypływa wniosek, ażeby poza wspomnianym rygorem i odpowiedzialnością karną z art. 101 na prowadzącym przedsiębiorstwo ciążyła ponadto odpowiedzialność z art. 98. Sto-

sownie do art. 1, 6, 10 i i. ustawy o podatku przemysłowym, podatek w formie świadectw przemysłowych opłacają przedsiębiorstwa handlowe i przemysłowe. Tożsamość przedsiębiorstwa określa się warunkami rzeczowemi, a nie osobą właściciela przedsiębiorstwa. Wskazuje na to art. 13 ustawy, głoszący, że „za oddzielne przedsiębiorstwo górnicze uważa się zespół szybów i t. d., należących do jednego przedsiębiorstwa'', a nie do jednego przedsiębiorcy. Również przepis § 80 rozp. wykon. Ministra Skarbu z 29 marca 1932 poz. 406 Dz. Ust. w ustępie ostatnim stanowiąc, że za nowopowstałe przedsiębiorstwa uważa się te poprzednio faktycznie nieistniejące, a nie przedsiębiorstwa, istniejące poprzednio pod inną firmą lub prowadzone przez inną osobę, wskazuje, iż zmiana przedsiębiorcy nie wpływa na identyczność przedsiębiorstwa.

Wreszcie istotę wykroczenia z art. 98 ustawy stanowi uchylenie się z winy umyślnej lub nieumyślnej od opłaty podatku, sam fakt zaś nieposiadania świadectwa przemysłowego bez ustalenia rzeczowej winy, nie daje dostatecznych podstaw do stosowania art. 98. Nie zmienia stanu rzeczy okoliczność, że w art. 36 przewidziany jest rygor nieważności świadectwa. Nieważność ta skutkuje obowiązek nabycia nowego świadectwa, lecz nie daje logicznej podstawy do wykładni, że ten wypadek podpada pod przepis art. 98, który jako przepis karny winien być wykładany ściśle.

Byłoby zresztą niezrozumiałe i nielogiczne, gdyby prowadzenie przedsiębiorstwa wogóle bez świadectwa miało być traktowane łagodniej, bo tylko pod kątem odpowiedzialności z art. 98, podczas gdy niezawiadomienie o zmianie właściciela miałoby ulegać karze z art. 98 i 101 ustawy. Wreszcie przepis art. 101 byłby, o ile dotyczy tego wypadku, zbędny z uwagi na dość wysoką sankcję z art. 98.

Wobec tego kasację Prokuratora należy uznać za nieuzasadnioną.

841.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Pojęcia „sprzedaży mięsa połączonej z wyrębem" i „jatki".

1. Użyte w załączniku do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym cz. II A. rozdz. I kat. II p. 4 wyrażenie „sprzedaż mięsa połączona z wyrębem" należy rozumieć jako sprzedaż prowadzoną przez rzeźnika, potocznie nazywaną sprzedażą „w jatce", będącej zakładem handlowym (p. 3 cz. II rozdz. I pow. taryfy), nieobjętym przepisem ust. 3 art. 14 ustawy o podatku przemysłowym.

2. Tylko sprzedaż mięsa, dokonywana w samej rzeźni, nie podpada pod pojęcie „jatki", a może podpadać pod przepis art. 14 ustawy o podatku przemysłowym.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 5 kwietnia 1934 1 K. 966/33.

Sąd Okręgowy uznał, że zeznanie świadka D., stwierdzające, że oskarżony sprzedawał „tylko mięso niezużyte na wyroby masarskie", nie może być brane pod uwagę, natomiast na podstawie zeznania świadka C. uznał, że oskarżony sprzedawał mięso „na wyrąb". Jakie mianowicie przedsiębiorstwo sąd rozumie przez „sprzedaż mięsa na wyrąb", wyrok nie wyjaśnia. Tymczasem ustawa o podatku przemysłowym takiej sprzedaży nie zna. Jako oddzielny rodzaj przedsiębiorstwa handlowego ustawa wymienia „sprzedaż mięsa, połączoną z wyrębem", które ze względu na jego rozmiary może należeć do II, III lub IV kategorji handlowej. Rozporządzenie o prawie przemysłowem rozróżnia jako oddzielne rodzaje rzemiosła: rzeźnictwo, wędliniarstwo (masarstwo), rzeźnictwo koni (wyrąb mięsa końskiego) i wyrób wędlin z mięsa końskiego. Określenie rzeźnictwa koni przez wyrąb mięsa, połączona z wyrębem" można i należy rozumieć jako sprzedaż sa" jako identycznego z rzeźnictwem, a przeto i wyrażenie „sprzedaż mięsa połączona z wyrębem" można i należy rozumieć jako sprzedaż mięsa, połączoną z rzeźnictwem, innemi słowy — sprzedaż, prowadzoną przez rzeźnika, czyli sprzedaż potocznie nazywaną „jatką". Prowadzenie jatki mięsnej jest przedsiębiorstwem innego rodzaju, niż prowadzenie wędliniarni, wymagającej rzeczywistych wiadomości fachowych i — jak notorycznie wiadomo — zwykle te przedsiębiorstwa nie bywają prowadzone łącznie. Jatka ze względu na zakaz uboju bydła i uprawiania tusz poza rzeźniami oraz z uwagi, że żadnych przetworów mięsnych nie dokonywa, jest zawsze zakładem handlowym i nie może podpadać pod przepis ust. 3 art. 14 ustawy o podatku przemysłowym. Chyba że sprzedaż mięsa dokonywa się w samej rzeźni, ale ta sprzedaż wtedy nie podpada pod pojęcie jatki.

Natomiast wędliniarnia jest zakładem przemysłowym, przerabiającym mięso na różne wytwory wędliniarskie, który na sprzedaż wyrobów własnych w warunkach, przewidzianych w ust. 3 art. 14 ustawy o podatku przemysłowym nie ma obowiązku nabycia oddzielnego świadectwa kategorji handlowej.

W sprawie niniejszej sąd ustalił, że oskarżony masarz z zawodu prowadził sprzedaż wędlin w lokalu, połączonym z warsztatem masarskim i na tę sprzedaż w myśl ust. 3 art. 14 nie miał obowiązku nabycia oddzielnego świadectwa kategorji handlowej, lecz nie ustalił, że oskarżony również w tem samem pomieszczeniu prowadził jatkę mięs-

ną jako rzeźnik, a przeto nie miał podstaw prawnych do wniosku, że na oskarżonym ciążył obowiązek nabycia oddzielnego świadectwa przemysłowego kategorji handlowej na sprzedaż mięsa. Uchybienie zaś to spowodowało zastosowanie art. 98 ustawy o podatku przemysłowym bez ustalenia cech zarzuconego przestępstwa i przeto wymaga uchylenia wyroku z powodu obrazy art. 360 i 379 k. p. k.

842.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Wędliniarnia i drobna sprzedaż mięsa — świadectwa przemysłowe.

Wykupienie świadectwa przemysłowego na zakład przemysłowy wędliniarski nie uprawnia do prowadzenia jatki mięsnej i drobnej sprzedaży mięsa wołowego, wieprzowego i cielęcego, stanowiących odrębne przedsiębiorstwo.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 1 czerwca 1934 1 K. 212/34.

Protokół karno-skarbowy stwierdza, że oskarżony prowadził drobną sprzedaż wędlin własnego wyrobu, mięsa wołowego, wieprzowego i cielęcego, posiadając tylko świadectwo na prawo prowadzenia zakładu przemysłowego. Sąd uznał, że sprzedawane przez oskarżonego wyroby w postaci mięsa wieprzowego, wołowego i cielęcego, pochodziły z firmy, której współwłaścicielem i zarządzającym był oskarżony, a zatem muszą być uznane za produkty własnego wyrobu, a to z tej racji, że przetwory mięsne, wyprodukowane bezpośrednio w zakładzie masarskim, a pochodzące z całkowitych, niepoćwiartowanych, zabitych w rzeźni świń, wołów i cieląt, bądź z własnego uboju, bądź też zakupionych od hurtowników, nie mogą być uważane za wyroby obce.

Ten pogląd jest jednak mylny. Wędliniarstwo, wymagające wiadomości fachowych, nie ma nic wspólnego z prowadzeniem jatki mięsnej, które stanowi przedsiębiorstwo innego rodzaju. Jak słusznie zaznacza kasacja, ćwiartowanie i sortowanie mięsa jest czynnością przygotowawczą, uskuteczniana przed sprzedażą mięsa, i nie może być utożsamiane z przerabianiem mięsa na różne wyroby, sprzedaż których może się odbywać w warunkach art. 14 ustawy o podatku przemysłowym. Wynika stąd, że sprzedaż mięsa wołowego, wieprzowego i cielęcego stanowi odrębne przedsiębiorstwo, wymagające wykupienia świadectwa przemysłowego kategorji handlowej. Uniewinniając przeto oskarżonego z zarzutu prowadzenia drobnego handlu

mięsem wołowem, wieprzowem i cielęcem zupełnie bez świadectwa przemysłowego, Sąd dopuścił się obrazy art. 98 ustawy o podatku przemysłowym w związku z art. 23 tej ustawy, wobec czego zaskarżony wyrok ulega uchyleniu na zasadzie lit. a) art. 514 k. p. k.

843.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Pojęcie subjekta handlowego. Łączenie kar pieniężnych.

1. Za subjekta handlowego w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym uważać należy jedynie osobę, która jest stale zatrudniona w przedsiębiorstwie w charakterze siły pomocniczej przy wykonywaniu czynności, stanowiących treść przedsiębiorstwa handlu towarowego.

2. W myśl art. 109 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust., kary pieniężne nie mogą być łączone nawet w razie zbiegu przestępstw.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 22 maja 1934 1 K. 319/34.

Kasacja oskarżonego słusznie wywodzi, że za subjekta handlowego w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym uważać należy jedynie osobę, która jest stale zatrudniona w przedsiębiorstwie w charakterze siły pomocniczej przy wykonywaniu czynności, stanowiących treść przedsiębiorstwa handlu towarowego.

Zważywszy, że Sąd Okręgowy wcale nie ustalił, na czem polegać miał udział robotnika B. w dokonywaniu tranzakcyj handlowych przedsiębiorstwa oskarżonego i że według ustaleń wyroku B. był niewątpliwie stałym robotnikiem, a robotnik jako taki nie odpowiada pojęciu „subjekta handlowego", należy uznać, że oskarżony drugiego subjekta handlowego nie posiadał i że wobec tego przedsiębiorstwo oskarżonego odpowiadało warunkom kategorji III handlu towarowego.

Orzeczenie sądu wyrokującego obraża zatem przepis art. 98 ustawy o podatku przemysłowym, a przez złączenie kar pieniężnych obraziło także przepis art. 109 ustawy o podatku przemysłowym, w myśl którego kary pieniężne nie mogą być łączone nawet w razie zbiegu przestępstw, co powoduje konieczność częściowego uchylenia wyroku i przekazania sprawy temuż sądowi celem ponownego rozpoznania w uchylonej części.

844.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Skup zawodowy — kategorja świadectwa przemysłowego w przypadku, gdy rozpoczęto działalność po 1 lipca roku podatkowego.

1. Przepis art. 35 ust. 2 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust., jako ogólny, nie może mieć zastosowania do wypadków, w których stosuje się szczególne przepisy cz. II lit. A rozdz. II taryfy, z nim sprzeczne.

2. Podstawą opodatkowania skupu zawodowego w przypadku, gdy podatnik rozpoczął działalność po 1 lipca roku podatkowego (art. 31 ust. 1 ustawy o podatku przemysłowym), jest kwota skupu, którą wydatkowano w tem półroczu w stosunku rocznym do stawek, służących za podstawę oznaczenia kategorji przedsiębiorstwa (cz. II lit. A rozdz. II taryfy).

3. § 69 przepisów wykonawczych do ustawy o podatku przemysłowym stosuje się również do przedsiębiorstw skupu zawodowego.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 15 czerwca 1934 3 K. 643/34.

. . . Postanowienia przepisu o znaczeniu ogólnem mogą mieć zastosowanie tylko odnośnie do tych przepisów szczegółowych, których osnowę można powiązać logicznie z jego osnową. Tam, gdzie stosunek przepisu ogólnego do przepisu szczegółowego jest tego rodzaju, że przepisy te pozostają z sobą w sprzeczności, stosowany być musi zawsze przepis szczegółowy z wykluczeniem możliwości zastosowania przepisu ogólnego. Takim przepisem o znaczeniu ogólnem jest przepis art. 35 ustawy o podatku przemysłowym.

Podstawą zaliczenia skupu zawodowego do odpowiedniej kategorji jest wysokość kwoty, za którą w roku podatkowym, t. j. od 1 stycznia do 31 grudnia, zakupiono w celu odprzedaży artykuły i towary, wymienione w cz. II A. rozdz. II taryfy.

Przepis art. 35 tej ustawy przewiduje możliwość uiszczenia dopłaty do ceny pierwotnie wykupionego świadectwa przemysłowego w stosunku półrocznym, jeżeli zmiany, uzasadniające przeniesienie przedsiębiorstwa do wyższej kategorji, zaszły po 1 lipca roku podatkowego.

Otóż między przepisami cz. II A. rozdz. II taryfy a przepisem art. 35 ust. 2 ustawy o podatku przemysłowym istnieje rozdźwięk, albowiem, gdy przepisy pierwsze stanowią jako zasadę opodatkowania roczną kwotę skupu, to przepis drugi dopuszcza możliwość brania za

podstawę opodatkowania zmian zaszłych w jednem (drugiem) półroczu. W myśl zasad na wstępie wyrażonych przepis ogólny (art. 35 ust. 2 ustawy) nie może mieć zastosowania do wypadków, w których stosuje się przepisy cz. II A. rozdz. II taryfy, gdyż nie można stosować zasady półrocznego opodatkowania do wypadków, w których za podstawę opodatkowania służy roczna kwota skupu, a świadectwo przemysłowe wykupione być winno na cały rok (art. 30 ust. 2 ustawy). Właściwie nawet można powiedzieć, że przewidziane w art. 35 ustawy „zmiany", zaszłe w drugiem półroczu, nie są zmianami, o ile chodzi o globalną sumę rocznego obrotu, gdyż w stosunku do całości nie jest „zmianą" to, co zaszło w pewnym ułamkowym okresie czasu, jeśli owa całość przez to pozostaje nienaruszoną, dlatego też przepis art. 35 ust. 2 ustawy nie mógł mieć na myśli wypadków tego rodzaju, jak wypadek obecny.

Jeśliby nasuwała się kwestja, jaka kwota ma służyć za podstawę opodatkowania skupu zawodowego w wypadku, gdy podatnik rozpoczął działalność po 1 lipca roku podatkowego (art. 31 ust. 1 ustawy), to odpowiedź jest jasna, że podstawą opodatkowania będzie kwota skupu, którą wydatkowano w tem półroczu w stosunku rocznym do stawek, służących za podstawę oznaczenia kategorji przedsiębiorstwa (cz. II A. rozdz. II taryfy), a więc kwota powyżej 250.000 zł dla kat. I, kwota powyżej 50.000 zł dla kat. II i t. d., gdyż, gdyby przedsiębiorstwo to prowadzono rok cały, to rachunkowo kwota skupu wynosiłaby w pierwszym wypadku powyżej 500.000 zł, w drugim powyżej 100.000 zł.

Powyższa wykładnia art. 35 i przepisów rozdz. II cz. II A. taryfy znalazła wyraz w § 69 przepisów wykonawczych do tej ustawy (poz. 406/32), w którym zaznaczono: O ile kategorja świadectwa w przedsiębiorstwie przemysłowem, czynnem już w I półroczu roku kalendarzowego, uzależnioną jest od ilości wyprodukowanych przez nie artykułów, to bez względu na to, w którem półroczu zostanie przekroczona norma dopuszczalnej produkcji na podstawie posiadanego świadectwa przemysłowego, dopłata winna być uskuteczniona w stosunku do rocznej ceny świadectwa. Stosuje się to również do przedsiębiorstw skupu zawodowego.

Skoro więc Sąd ustalił, że obrót skupu zawodowego przekroczył kwotę 500.000 zł, to bez względu, w jakim stało się to czasie, mylnie zastosował ustawę, uznając za prawidłową dopłatę przez oskarżonego do ceny pierwotnego świadectwa przemysłowego tylko w stosunku półrocznym.

Z tych zasad wyrok uchylono.

845.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Skup zawodowy skór surowych i sprzedaż wyprawionych— świadectwa przemysłowe.

Skup zawodowy skór surowych i sprzedaż skór wyprawionych stanowią dwa odrębne przedsiębiorstwa, wymagające wykupienia oddzielnych świadectw przemysłowych (art. 11 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust.).

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 1 czerwca 1934 3 K. 545/34.

Sąd ustalił, że oskarżony oprócz skupu zawodowego skór, na które to przedsiębiorstwo wykupił właściwe świadectwo przemysłowe, prowadził ponadto sprzedaż skór garbowanych. Okoliczność, w jaki sposób oskarżony doszedł do własności tych skór, Sąd zasadnie uznał za obojętną dla ustalenia handlu temi skórami.

Skup zawodowy skór surowych i sprzedaż skór wyprawionych stanowią dwa odrębne przedsiębiorstwa, wymagające wykupienia oddzielnych świadectw przemysłowych (art. 11 ustawy o podatku przemysłowym), jako wymienione oddzielnie w załączniku do art. 23 ustawy.

Przepis art. 24 ustawy o podatku przemysłowym nie ma zastosowania do niniejszego wypadku, bowiem dotyczy on łącznego prowadzenia różnych typów handlu (hurtowy, detaliczny, drobny) w jednym zakładzie handlowym, a nie prowadzenia różnych przedsiębiorstw przez jedną i tę samą osobę, chociażby w jednem pomieszczeniu. . .

846.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Pokoje umeblowane.

Istotną cechą przedsiębiorstwa pokojów umeblowanych jest zaopatrzenie tychże w meble i pościel.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 18 maja 1934 1 K. 294/34.

Sąd Okręgowy ustalił, że oskarżony posiada w O. dwie wille, w których było 35 pokojów umeblowanych do wynajęcia, przyczem umeblowanie składało się z łóżek, szaf, stołów, krzeseł i t. p., zaś oskarżony wynajmował te pokoje z umeblowaniem na rozmaite okresy czasu, poczynając od 24 godzin. W związku z tłumaczeniem się oskarżonego, że wynajmuje nie pokoje umeblowane, lecz mieszkania,

przy których znajdują się kuchnie, sąd stwierdził, że wille mają system korytarzowy z oddzielnemi wejściami do pokojów, znajdujących się po obu stronach wzdłuż korytarza, i że kuchnie są tylko przy 5—6 pokojach. Wobec tych ustaleń sąd przyszedł do wniosku, że wynajem pokoi przez oskarżonego nie miał charakteru „pierwotnego sposobu użytkowania", gdyż pokoje posiadały meble i nawet pościel, co jest istotną cechą przedsiębiorstwa pokojów umeblowanych, z uwagi zaś, że wynajem pokojów umeblowanych stanowi proceder oskarżonego, prowadzony samoistnie i zawodowo, sąd zasadnie uznał, że w myśl cz. II lit. A rozdz. X przemysł oskarżonego ulegał podatkowi przemysłowemu.

847.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Furmaństwo — świadectwo przemysłowe.

Wykonywanie furmaństwa przez osobę, która jest właścicielem konia i furmanki, bez wykupienia świadectwa przemysłowego VIII kat., stanowi naruszenie art. 98 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust.

Wyrok Izby II Karnej (s. 1) SN z 22 maja 1934 1 K. 261/34.

... Przedsiębiorstwo oskarżonego polegało na prowadzeniu furmaństwa przy pomocy konia i furmanki, stanowiło więc zajęcie, podlegające w myśl art. 8 p. 5 ustawy o podatku przemysłowym podatkowi przemysłowemu tylko w formie świadectwa przemysłowego.

Zważywszy, że postanowienia ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym, dotyczące rozdz. XIX cz. II lit. C taryfy, uległy na skutek noweli z r. 1931 zasadniczej zmianie w redakcji kat. VIII, w myśl której furmaństwo i dorożkarstwo, zatrudniające od 1 do 4 robotników, licząc w tem właściciela, ulega obowiązkowi wykupienia świadectwa przemysłowego VIII kat., — uznać należy, że wykonywanie furmaństwa przez samego oskarżonego, który jest właścicielem konia i furmanki, bez wykupienia odnośnego świadectwa przemysłowego — stanowi czyn przestępny, przewidziany w art. 98 ustawy o podatku przemysłowym....

848.

OPŁATY STEMPLOWE.

Ustalenie podstawy wymiaru opłaty stemplowej od umowy sprzedaży nieruchomości wraz z przynależnościami oraz zapasami zboża i paszy.

1. Zdanie pierwsze ust. 3 art. 12 u. o. s. ma być stosowane jeszcze przed wydaniem norm o szacunku prawnym, przewidzianych w ust. 1 tegoż artykułu.

2. Jeżeli przedmiotem sprzedaży jest nieruchomość, stanowiąca gospodarstwo rolne, wraz z przynależnościami i strony podały w jednej kwocie wartość łączną obu tych części składowych, to do tej całej kwoty stosuje się stawkę 4% (art. 58 ust. 1 oraz art. 13 ust. 2) i nie następuje podział na $^9/_{10}$ i $^1/_{10}$, przewidziany w art. 12 (ust. 3).

3. Jeżeli przedmiotem sprzedaży jest nieruchomość, stanowiąca gospodarstwo rolne, wraz z przynależnościami i innemi jeszcze rzeczami ruchomemi, a strony podały oddzielnie wartość nieruchomości i oddzielnie wartość łączną przynależności wraz z ruchomościami innego rodzaju, to podziałowi na $^9/_{10}$ i $^1/_{10}$, przewidzianemu w art. 12 (ust. 3), podlega suma obu kwot, podanych przez strony.

Wyrok NTA z 26 stycznia 1934 l. rej. 3321/31 w sprawie Franciszka Namysła w Poznaniu przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie opłaty stemplowej.

Aktem notarjalnym z 31 grudnia 1930 nabył Franciszek Namysł od Michała S. nieruchomość, stanowiącą dobra rycerskie Tarnowo, za cenę 695.000 zł. Razem z nieruchomością sprzedano wszelkie na majątku znajdujące się inwentarze żywe i martwe oraz wszelkie produkty i zapasy, z wyjątkiem przedmiotów, wymienionych w ofercie sprzedaży. Wartość żywych i martwych inwentarzy oraz zapasów zboża i paszy podano w akcie jako wynoszącą w dniu złożenia oferty 195.000 zł, a wartość nieruchomości samej na 500.000 zł. Notarjusz, sporządzający wspomniany akt, wymierzył od niego opłatę stemplową, przyjmując jako wartość żywych i martwych inwentarzy oraz zapasów zboża i paszy 69.500 zł, t. j. 10% całkowitej ceny kupna. Odwołania, w którem płatnik domagał się przyjęcia za podstawę wymiaru wartości, zapłaconych przez niego odrębnie za nieruchomości, a odrębnie za ruchomości, Izba Skarbowa w Poznaniu orzeczeniem z 16 lutego 1931 nie uwzględniła w myśl art. 12 ust. 3 u. o. s. Przytem Izba wyjaśniła na zarzut odwołania, że przepis wspomnianego artykułu jest kategoryczny i nie dopuszcza żadnych wyjątków, chociażby na-

wet udowodniono, że istotna wartość inwentarza jest znacznie niższa od $^1/_{10}$ części ogólnej ceny kupna....

NTA rozważył, co następuje:

Skarga podaje w wątpliwość, czy przepisy art. 12 u. o. s. mogą być wogóle stosowane przed wydaniem przez wymienionych w ustępie pierwszym tego artykułu ministrów norm o najniższym szacunku („szacunku prawnym"). W tej materji słusznie pozwana władza, z powołaniem się na § 12 rozporządzenia wykonawczego do u. o. s. z 20 listopada 1926 poz. 713 Dz. Ust., podnosi w odpowiedzi na skargę, że imperatywna forma zdania pierwszego ust. 3 art. 12 („Jeżeli przedmiotem ... i art. 13 ustęp pierwszy") w przeciwieństwie do treści zdania następnego, wiążącego się specjalnie z normami prawnego szacunku, które będą wydane drogą rozporządzenia, przemawia za tem, że zdanie pierwsze ma być stosowane jeszcze przed wydaniem owych norm.

Przepis zdania pierwszego ust. 3 art. 12 u. o. s. odnosi się, jak wynika z jego brzmienia, do wszystkich wypadków, w których przedmiotem przeniesienia własności jest nieruchomość, stanowiąca gospodarstwo rolne, wraz z przynależnościami (poza wypadkiem, unormowanym w zdaniu następnem ust. 3 art. 12) i to właśnie wówczas, gdy podatnik poda (art. 6 ust. 2 u. o. s.) wartość rzeczy nieruchomej oraz wartość przynależności oddzielnie (stosownie do postanowień art. 13 ust. 1 u. o. s.). Odmienne zapatrywanie skargi uznać należy, wobec wyraźnego postanowienia art. 12 ust. 3, za nietrafne. Zauważa się, w związku z wywodami skargi, że gdyby strona nie podała wspomnianych wartości oddzielnie, lecz ograniczyła się do wymienienia sumy ogólnej wartości, byłoby zbędne stosowanie art. 12 ust. 3, a na mocy ust. 2 art. 13 wchodziłaby w zastosowanie jedynie stawka 4%, przyczem podstawę wymiaru stanowiłaby ogólna suma.

Skarżący twierdzi, że kupione inwentarze i zapasy przekraczają zwykłą normę przynależności w rozumieniu kodeksu cywilnego, które to okoliczności pozwana władza winna była ustalić na podstawie zarzutów odwołania, skoro normy art. 12 u. o. s. odnoszą się wyłącznie do nieruchomości i ich przynależności, a nie odnoszą się do rzeczy ruchomych poza przynależnościami. W tej materji odwołanie podnosiło, że ustawodawca w art. 12 u. o. s. miał na myśli niezbędny t. zw. fundus instructus, ograniczający się do pewnej ilości inwentarza roboczego, nie uwzględniając innego rodzaju materjałów, które niejednokrotnie w większem gospodarstwie się znajdują, co ma miejsce i w rozpatrywanym przypadku.

Pozwana władza w odpowiedzi na skargę podnosi, że w kontrakcie quaestionis wartość ruchomości, będących jego przedmiotem,

została podana łącznie w kwocie 195.000 zł, a nie podano w kontrakcie, ile z powyższej kwoty przypada na takie rzeczy, które zdaniem stron są przynależnościami, a ile na te, które strony uważają za przedmioty innego rodzaju; również w odwołaniu skarżący nie ujawnił cyfrowo, jaka kwota przypada na jedną, a jaka na drugą grupę. Słusznie też w związku z powyższem pozwana władza wywodzi, że gdyby nawet twierdzenie strony, iż część ruchomości nie posiada charakteru przynależności, było zgodne z rzeczywistym stanem, nie mogłoby ono spowodować zmiany zakwestjonowanego orzeczenia notarjusza, gdyż w tym wypadku miałby zastosowanie ust. 2 art. 13, z którego wynika, że do całej kwoty 195.000 zł winna być zastosowana norma, zawarta w ust. 3 art. 12. Wobec podania wartości sprzedanych ruchomości oddzielnie, należało zastosować normę art. 12 ust. 3, w myśl której ta ostatnia kwota ma być zesumowana z kwotą 500.000 zł, podaną w kontrakcie jako wartość nieruchomości, celem obliczenia następnie $^9/_{10}$ części, podlegających stawce w wysokości 4% (art. 58 ust. 1 u. o. s.). Jak wynika z powyższych trafnych wywodów odpowiedzi na skargę, podniesiona w odwołaniu kwestja dowodu ze znawców, jak również wogóle kwestja, czy kupione ruchomości przekraczają zwykłą normę przynależności, nie miała w warunkach rozpatrywanej sprawy istotnego znaczenia dla oceny prawidłowości oparcia wymiaru opłaty stemplowej na art. 12 ust. 3 u. o. s.

Jeżeli tedy pozwana władza nie uwzględniła odwołania i utrzymała w mocy dokonany w myśl art. 12 ust. 3 u. o. s. wymiar, to NTA nie mógł się w tem dopatrzeć zarzucanej w skardze obrazy prawa.

Z tych przyczyn NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

Szczegółowe uzasadnienie tezy 3 jest następujące:

Przykład: Strony podały wartość: nieruchomości, stanowiącej gospodarstwo rolne, w kwocie 80; przynależności w kwocie 20; rzeczy ruchomych, nie będących przynależnościami, w kwocie 30 (ponieważ u. o. s. nie podaje definicji „przynależności", więc termin ten należy przy stosowaniu u. o. s. rozumieć w tem samem znaczeniu, jakie on ma w prawie prywatnem — z tem jednak ograniczeniem, że nie są przynależnościami w rozumieniu u. o. s. przedmioty, złączone z gruntem, gdyż one według wyraźnego postanowienia art. 12, ustępu ostatniego, punktu 1, są nieruchomościami).

W powyższym przypadku zesumowaniu i podziałowi sumy na $^9/_{10}$ i $^1/_{10}$ podlegają jedynie kwoty 80 i 20; wynikiem wymienionych dwóch operacyj rachunkowych są kwoty 90 i 10, z których pierwsza podlega stawce 4% (art. 58 ust. 1), druga stawce 1% (art. 52 ust. ost.). Natomiast kwota 30 zachowuje samodzielność, nie łączy się z żadną inną kwotą i podlega stawce 1% (art. 66). Mamy do czynienia, ściśle wziąwszy, z czterema przedmiotami opłat stemplowych. Są to: 1) sprzedaż nieruchomości, której wartość wynosi 80 i z którą wiąże się stawka 4%; 2) sprzedaż części przynależności, której wartość wynosi 10 i z którą wiąże się stawka 4%; 3) sprzedaż reszty przynależności, której wartość wynosi 10 i z którą wiąże się stawka 1%; 4) sprzedaż innych rzeczy ruchomych: wartość 30, stawka 1%.

Cecha charakterystyczna przedmiotów 2 i 3 polega na tem, że do ustalenia podstaw wymiaru nie wystarcza oświadczenie podatnika, lecz są potrzebne nadto owe dwie operacje rachunkowe (dodawanie — mianowicie zesumowanie z wartością przedmiotu 1 — oraz dzielenie). Ta teza — korzystna dla Skarbu Państwa, bo powodująca częściowe zastosowanie stawki 4% — nie ma zastosowania do przedmiotu 4, do którego stosuje się wyłącznie stawkę 1%. Jeżeli więc podatnik nie podał oddzielnie wartości przedmiotu 4, lecz — jak przewiduje ust. 2 art. 13 — podał wartość przedmiotów 2, 3 i 4 „w sumie ogólnej", to „tę sumę bierze się jako podstawę wymiaru i stosuje się do niej stopę, przypadającą od tego przedmiotu, który podlega opłacie najwyższej". Opłata „najwyższa" dotyczy przedmiotów 2 i 3 i zostaje obliczona drogą wskazanych wyżej operacyj rachunkowych. Te więc operacje należy zastosować do „sumy ogólnej", podanej jako wartość przedmiotów 2, 3 i 4.

Achilles Rosenkranz

849.

OPŁATY STEMPLOWE.

Ulgi dla nowowznoszonych budowli. Dowód z akt władzy publicznej.

1. Celem zastosowania p. 7 art. 54 u. o. s., zwalniającego od opłaty stemplowej tylko pierwszą po ukończeniu budowy umowę o przeniesienie własności budynku wykończonego, kryterjum, decydującem o zwolnieniu, jest stan budynku jako całości, nie zaś poszczególnych ubikacyj, znajdujących się w tymże budynku.

2. Jeżeli strona powołała się na akta władzy publicznej jako na dowód stanu faktycznego, uzasadniającego wniosek strony, to władza orzekająca powinna przeprowadzić dowód z tych akt.

Wyrok NTA z 30 grudnia 1933 l. rej. 563/32 w sprawie Jakóba Gleichera w Sanoku przeciw Izbie Skarbowej I we Lwowie w przedmiocie opłaty stemplowej.

Szymon N., właściciel niezabudowanych parcel lwh. 238, 237/3 i 237/4 w Sanoku, wskutek prośby z 27 października 1922 otrzymał pozwolenie od Magistratu m. Sanoka na budowę jednopiętrowego domu, którą to budowę zaraz rozpoczął i już w dniu 4 grudnia 1923 wniósł prośbę o zezwolenie na zamieszkanie wykończonego jednego lokalu sklepowego, którego mu Magistrat udzielił. W dniu 23 lipca 1924 wniósł skarżący drugą prośbę o zezwolenie na zamieszkanie ubikacyj, znajdujących się na piętrze, jakoteż dwu sklepów w parterze położonych, jednakże na skutek tej prośby konsensu na zamieszkanie owych lokali nie uzyskał. Kontraktem kupna i sprzedaży z 10 września 1925 N. sprzedał $^2/_8$ części tej nieruchomości Pinkasowi S. i Blimie K., a kontraktem z 17 grudnia 1925 dalsze $^6/_8$ części sprzedał Herschowi Sch., Reisli Sch. i Symie Sch., każdemu po $^2/_8$ części. Hersch

zaś Sch. ze swoich $^2/_8$ części $^1/_8$ część kontraktem z 8 września 1926 sprzedał Dawidowi i Chanie B. Konsensu na zamieszkanie udzielił Magistrat wyżej wymienionym współwłaścicielom realności w dniu 4 maja 1927.

Kontraktem kupna-sprzedaży z 4 lipca 1928 Hersch, Reisla i Syma Sch. sprzedali swoje $^5/_8$ części przedmiotowej nieruchomości Jakóbowi Gleicherowi za 4.300 dolarów. Od przeniesienia prawa własności tej nieruchomości Urząd Skarbowy w Sanoku nakazem płatniczym z 19 maja 1930 wymierzył opłatę stemplową wraz z podwyżką.

Przeciw temu wymiarowi Gleicher wniósł odwołanie, w którem zarzucił, że nieruchomość, będąca przedmiotem tranzakcji, jest nową budową, wykończoną dopiero przez Herscha Sch., i z tego powodu umowa (kontrakt) o przeniesienie prawa własności, jako pierwsza po ukończeniu budowy, wolna jest od opłaty stemplowej na zasadzie art. 54 p. 7 u. o. s., zaznaczając, że od czasu rozpoczęcia używania budynku do czasu zawarcia umowy nie upłynął zakreślony 8-letni termin.... Izba Skarbowa I we Lwowie odwołania nie uwzględniła.

Decyzja Izby Skarbowej z 20 października 1931 stanowi przedmiot skargi....

NTA rozważył, co następuje:

Pozwana władza w zaskarżonej decyzji stwierdza, że co do lokalu sklepowego umową pierwszą po wykończeniu była umowa z 17 grudnia 1925, czyli że umowa z 4 lipca 1928 była w odniesieniu do tego lokalu drugą; czy reszta budynku była wykończona w dniu 17 grudnia 1925 i z jakich powodów Magistrat odmówił prośbie o konsens na zamieszkanie, wniesionej 23 lipca 1924, to możnaby ustalić na podstawie motywów odmownej decyzji Magistratu; płatnik jednak na powyższe okoliczności dowodów nie dostarczył, zatem istnienie warunków zwolnienia co do reszty budynku nie zostało udowodnione. Zdaniem władzy, nawet gdyby dowód, o którym wyżej jest mowa, został przeprowadzony, to i wtedy zwolnienie nie mogłoby być przyznane, skoro bowiem pismo dotyczyło dwóch przedmiotów, t. j. lokalu sklepowego i reszty budynku, z których jeden podlegał opłacie, a drugi nie, to rzeczą podatnika było podać wartość każdego z tych przedmiotów, a jeśli płatnik tego nie uczynił, lecz podał zarówno wartość lokalu sklepowego, jak i reszty budynku w sumie łącznej 4.300 dol., to w myśl art. 13 u. o. s. podstawę wymiaru stanowi ta suma ogólna.

W związku z powyższemi zarzutami należy zaznaczyć, że płatnik w odwołaniu twierdził, iż roboty, mające na celu wykończenie budynku, zostały wykonane dopiero w ciągu wiosny i lata 1926 przez przedsiębiorcę Lejbę M. i że dopiero po wykończeniu tych robót został uzyskany konsens na zamieszkanie, a na udowodnienie powyż-

szych okoliczności powołał się na złożone do akt Urzędu Skarbowego zaświadczenia Miejskiego Urzędu Budownictwa w Sanoku, stwierdzające, iż konsens udzielony został pismem Magistratu z 4 maja 1927, oraz na akta Magistratu m. Sanoka, w których według twierdzeń płatnika znajdował się m. i. protokół przesłuchania przedsiębiorcy Lejby M., jak również protokół wizji lokalnej, dokonanej przez Oddział Budownictwa Magistratu przed udzieleniem konsensu. Pozwana władza pominęła atoli dowód z akt Magistratu m. Sanoka, a w odpowiedzi na skargę zaznacza, że władza skarbowa nie ma obowiązku prowadzić z urzędu dochodzeń celem przyznania płatnikowi przewidzianego ustawowo zwolnienia. Stanowisko to jednak nie jest słuszne. Skoro płatnik w danym wypadku powoływał się w odwołaniu na akta Magistratu, a skoro sam bezpośrednio władzy skarbowej tych akt oczywiście przedłożyć nie mógł, to rzeczą władzy skarbowej było przeprowadzić dowód z tych akt, jeśli przedłożone przez płatnika inne dowody uznała za niewystarczające. Gdy tedy pozwana władza dowód z akt Magistratu pominęła, a odmowną decyzję uzasadniła przedewszystkiem tem, że płatnik nie udowodnił, iż umowa z 4 lipca 1928 była pierwszą po wykończeniu budynku, to NTA dopatrzył się w tem pominięciu istotnej wadliwości postępowania, uzasadniającej uchylenie zaskarżonej decyzji.

Jeśli władza w zaskarżonej decyzji twierdzi, że w chwili zawarcia umowy z 17 grudnia 1925 „budowa była już niewątpliwie ukończona co do jednego lokalu sklepowego w parterze", że więc w odniesieniu do tego lokalu umowa z 4 lipca 1928 była drugą po wykończeniu, to zaznaczyć należy, że przedmiotem umowy z 17 grudnia 1925 było $^{6}/_{8}$ części całej realności, o którą w niniejszym wypadku chodzi; nie mogło być zresztą inaczej, gdyż o pojedyńczej ubikacji, czy to w parterze, czy też na piętrze, jako przedmiocie sprzedaży, na obszarze, na którym obowiązuje kodeks cywilny austrjacki, nie mogło być oczywiście mowy. Pozatem należy stwierdzić, że przepis p. 7 art. 54 u. o. s. mówi o przeniesieniu własności budynku wykończonego, czyli kryterjum, decydującem o zwolnieniu, jest stan budynku jako całości, nie zaś poszczególnych ubikacyj, znajdujących się w tymże budynku. Wykończenie więc poszczególnych ubikacyj jest ze stanowiska powołanego przepisu bez znaczenia, jeśli budynek jako całość nie może być uznany za wykończony.

Już z powyższego wynika, że argumentacja władzy, oparta na przepisie art. 13 u. o. s., nie jest trafna, skoro umowa z 4 lipca 1928 nie dotyczyła i nie mogła dotyczyć dwóch przedmiotów, t. j. lokalu sklepowego w parterze i reszty domu, lecz obejmowała idealną część całego budynku.

Z przytoczonych wyżej powodów NTA uchylił zaskarżoną decyzję.

NTA powołuje się na to, że „o pojedyńczej ubikacji ... jako przedmiocie sprzedaży na obszarze, na którym obowiązuje kodeks cywilny austrjacki, nie mogło być ... mowy”. Istotnie ustawa austrjacka z 30 marca 1879 (Dz. u. p. Nr. 50) postanawia, że „na materjalnych częściach budynku, które nie są tak ukształtowane, iżby można je uważać za samodzielne rzeczy zmysłowe, np. na poszczególnych kondygnacjach lub ubikacjach nie można nabyć samodzielnego prawa własności”. Atoli przytoczona norma ma znaczenie sama przez się tylko dla zakresu prawa prywatnego, w szczególności ustala, co może być, a co nie może być przedmiotem aljenacji. Niema zaś podstawy do twierdzenia, że decyzja o należności lub o wysokości opłaty stemplowej od pisma, stwierdzającego umowę sprzedaży, musi być powzięta j e d n o l i c i e co do tej całości, która w przypadku poszczególnym jest przedmiotem umowy ze stanowiska prawa prywatnego. NTA już ustalił (OPA 228/33), że przepis specjalny, zawarty w u. o. s., wyłącza — dla zakresu opłat stemplowych — stosowanie innych ustaw (w szczególności prawa cywilnego), normujących tę samą lub analogiczną kwestję prawną. W szczególności więc u. o. s. może ten zespół okoliczności faktycznych, które w przypadku poszczególnym tworzą — ze stanowiska prawa prywatnego — jednolity przedmiot umowy, rozszczepić na dwie części i każdą z nich określić jako odrębny przedmiot opłaty. Że tak jest faktycznie, wynika z następujących tekstów, zawartych w u. o. s.: a) Art. 13 zaczyna się od wyrazów: „Jeżeli pismo, podlegające opłacie, dotyczy dwu lub więcej przedmiotów, które według przepisów części drugiej ustawy niniejszej podlegają różnym pod względem stopy opłatom stemplowym”. Ten tekst dowodzi, że przedmioty opłat stemplowych określa część druga u. o. s., a nie prawo prywatne i że to ostatnie ma przy stosowaniu u. o. s. tylko znaczenie posiłkowe: w przypadkach, w których u. o. s. nie określa przedmiotu ściśle, lecz posługuje się terminem, wziętym z prawa prywatnego (por. glosę OPA 613/34). b) W myśl § 293 austr. kod. cyw. „rzeczy, z natury swojej ruchome, uważane są w znaczeniu prawnem za nieruchomości, jeżeli ... na skutek przeznaczenia przez właściciela stanowią przynależność nieruchomości”. Jeżeli więc w przypadku poszczególnym zostaje sprzedana nieruchomość z przynależnościami, to ze stanowiska prawa prywatnego mamy do czynienia tylko z jednym przedmiotem umowy. Mimo to na mocy art. 52 (ustępu przedostatniego) u. o. s. mogą się należeć dwie opłaty stemplowe: w wysokości 1% od wartości przynależności i w wysokości 4% od reszty wartości. A zatem ze stanowiska u. o. s. istnieją w takim przypadku dwa przedmioty opłat stemplowych i ma zastosowanie art. 13. c) Umowa spółki, na mocy której niektórzy spólnicy zobowiązują się do wkładów niepieniężnych (rzeczowych), jest tak samo t y l k o j e d n ą umową spółki, jak umowa, na mocy której kontrahenci, zawiązując spółkę, zobowiązują się wyłącznie do wkładów pieniężnych. A jednak na mocy art. 106 u. o. s. pisemne stwierdzenie wniesienia niektórych rodzajów wkładów niepieniężnych tworzy przedmiot opłaty stemplowej, odrębny od pisemnego stwierdzenia zawiązania spółki. d) Obchodzący nas w tej chwili bezpośrednio art. 54 u. o. s. postanawia, że uwolnienie, przewidziane w punkcie 7, obejmuje nietylko budynek, lecz także „grunt, na którym budynek stoi oraz podwórze”. Zdarza się często, że przedmiotem sprzedaży jest nietylko dom, niedawno zbudowany oraz podwórze, ale nadto łączący się z tym domem lub z podwórzem bezpośrednio park lub sad lub ogród warzywny. Z tekstu, tylko co przytoczonego, wynika oczywiście, że uwolnienie nie rozciąga się na ów park lub sad lub ogród: a zatem mimo jednolitości przedmiotu umowy (ujawniającej się w szczególności tem, że dany dom wraz z podwórzem i parkiem tworzą jeden wykaz hipoteczny) mamy — ze stanowiska u. o. s. —

do czynienia z dwoma przedmiotami, z których jeden jest wolny od opłaty stemplowej, drugi jej podlega.

NTA opiera swą interpretację p. 7 art. 54 u. o. s. na znajdującem się w tym przepisie wyrażeniu: „budynku wykończonego", mianowicie z wyrazu „budynek" wysnuwa wniosek, że ustawa ma na myśli tylko budynek jako całość. Gdyby to zapatrywanie było trafne, musielibyśmy w sprawie, której dotyczy wyrok, wyżej przytoczony, odmówić uwolnienia od opłaty dlatego, ponieważ przedmiotem umowy quaestionis jest ułamkowa część budynku ($^5/_8$), a nie całość. Taka decyzja byłaby błędna, bo sprzeczna z ustępem przedostatnim art. 52 u. o. s., który głosi: „Pisma, wyżej wymienione", (w szczególności więc wymienione w p. 1 „pisma, stwierdzające umowę o nabycie nieruchomości") „podlegają opłacie według rozdziału niniejszego również wówczas, gdy tyczą się niewydzielonej (idealnej) części rzeczy nieruchomej". Gdy więc niewątpliwie przy interpretacji p. 7 art. 54 wyraz „budynek" nie jest równoznaczny z wyrażeniem „cały budynek", o ile chodzi o uwolnienie sprzedaży części ułamkowej, więc też wymaga szczegółowych rozważań stan rzeczy, na tem polegający, że wykończenie budynku nie nastąpiło odrazu, lecz że pewna część została wykończona i oddana do użytku wcześniej, a inna część później.

W tej mierze jest istotnem, 1) że ustawa zwalnia od opłaty tylko pierwszą po ukończeniu budowy umowę o przeniesienie własności budynku wykończonego, 2) że nawet pierwsza umowa jest wolna od opłaty tylko gdy została sporządzona w ciągu lat 8 od dnia, w którym zaczęto budynku używać. Nie wdając się w szczegółowe ustalenie pojęcia „budynku wykończonego", możemy przyjąć na podstawie brzmienia p. 7 art. 54, że niewątpliwie jest już wykończony budynek, którego już się używa na podstawie zezwolenia właściwej władzy. Wyobraźmy sobie następujący stan faktyczny: Budynek pewien ma się składać według planu budowy z 10 lokalów, o jednakowych rozmiarach. W dniu 1 lipca 1932 zaczęto używać 8 lokali na podstawie zezwolenia władzy. Zezwolenia na używanie pozostałych 2 lokali udzieliła władza dopiero w 1934 r., a używanie ich zaczęło się w dniu 1 marca 1934. Osoba A sprzedała dany budynek osobie B w dniu 1 października 1932, a osoba B sprzedała tenże budynek osobie C w dniu 1 czerwca 1934. Nasuwa się pytanie: czy umowa sprzedaży z 1934 r. jest wolna od opłaty stemplowej? Innemi słowy: czy umowa z 1934 r. jest dopiero pierwszą po ukończeniu budowy umową, dotyczącą budynku wykończonego, czy już drugą? Lub: czy w dniu 1 lipca 1932 budynek był już wykończony, ponieważ w tym dniu zaczęto go używać, czy też jeszcze nie był wykończony, ponieważ oddano do użytku tylko 8 lokali, a nie wszystkie 10? Zarówno odpowiedź twierdząca jakoteż odpowiedź przecząca na którekolwiek z dwu pytań, złączonych w zdaniu ostatniem, byłaby fikcją. Fikcja zaś — t. j. stan, istniejący nie w rzeczywistości ale tylko w wyobraźni — może służyć za podstawę do decyzyj prawnych tylko wówczas, jeżeli prawo tak wyraźnie postanawia. Ujęcie stanu faktycznego, podanego w powyższym przykładzie, nie fikcyjne, lecz zgodne z rzeczywistością, brzmi: W dniu 1 lipca 1932 budynek był częściowo wykończony, a częściowo był niewykończony, a zatem częściowo, mianowicie co do 8 lokali, posiadał cechy, wymienione w p. 7 art. 54, a co do 2 lokali posiadał cechy, wymienione w p. 6. Wobec tego umowa z 1 czerwca 1934 tylko częściowo — mianowicie co do 2 lokali — posiada wymienione w p. 7 cechy umowy pierwszej i o tyle jest wolna od opłaty; co do 8 lokali jest umową drugą i podlega opłacie. Jest to stan rzeczy taki sam jak wyżej przytoczony, na tem polegający, że przedmiotem umowy jest dom z podwórzem i ogrodem warzywnym: ze stanowiska u. o. s. mamy do czynienia z dwoma przedmiotami, z których jeden podlega opłacie, drugi jest od niej wolny.

że ze stanowiska prawa prywatnego istnieje tylko jeden przedmiot, nie ma znaczenia; wszak chodzi o decyzję z zakresu prawa o opłatach stemplowych, a nie z zakresu prawa prywatnego.

Achilles Rosenkranz

850.

OPŁATY STEMPLOWE.

Właściwość Urzędu Skarbowego do wymierzenia opłaty stemplowej.

Okoliczność, że w przypadku poszczególnym do wymierzenia opłaty stemplowej jest zasadniczo właściwym nie Urząd Skarbowy, ale inny organ urzędowy, nie wyłącza kompetencji Urzędu Skarbowego, o ile istnieją warunki, przewidziane w p. 3 art. 33 u. o. s.

Wyrok NTA z 12 lutego 1934 l. rej. 9815/31 w sprawie Franciszka Lubomskiego w Małych Wyrębach przeciw Izbie Skarbowej w Grudziądzu w przedmiocie opłaty stemplowej.

Franciszkowi Lubomskiemu wymierzyła władza skarbowa nakazem płatniczym od deklaracji w sprawie nabycia w drodze przetargu ofertowego gospodarstwa wzorowego opłatę stemplową na zasadzie art. 52, 58, 59 u. o. s.... W odwołaniu zarzucono niekompetencję Urzędu Skarbowego do wymiaru należytości stemplowej, skoro opłata stemplowa winna być uiszczona dopiero od orzeczenia Okręgowego Urzędu Ziemskiego, ustalającego przeniesienie prawa własności, na podstawie wymiaru, przez ten Urząd dokonanego.... Odwołania powyższego Izba Skarbowa w Grudziądzu zaskarżonem orzeczeniem nie uwzględniła. Orzeczenie zaznaczyło na zarzuty odwołania, ...że kompetencja Urzędu Skarbowego do wymierzenia opłaty uzasadniona jest przepisem art. 33 p. 3 u. o. s....

Zarzut, dotyczący niekompetencji Urzędu Skarbowego do dokonania wymiaru, uznać należy za nietrafny. Zarzut powyższy motywuje strona skarżąca tem, iż nawiązywanie przez władzę kompetencji Urzędu Skarbowego do wymiaru, jako wynikającej z art. 33 p. 3 u. o. s., jest chybione z uwagi na to, że w konkretnym wypadku Urząd Skarbowy nie mógł występować w stosunku do właściwej władzy wymiarowej, którą jest Okręgowy Urząd Ziemski, jako jego władza nadzorcza. Otóż w tej materji odpowiedź władzy pozwanej na skargę słusznie wskazuje, że według art. 33 p. 3 u. o. s. opłatę stemplową ma wymierzyć Urząd Skarbowy. Następuje to mianowicie w wypadku ustalenia drogą nadzoru (art. 35 i 38), że opłaty nie uiszczono mimo upływu terminu płatności lub uiszczono mniej, niż się należy. Jak zaś

stwierdza odpowiedź na skargę, Izba Skarbowa ustaliła drogą nadzoru (art. 38 ust. 1 i 2) stan, dający w myśl art. 33 p. 3 podstawę do wymiaru przez Urząd Skarbowy opłaty stemplowej i poleciła temu Urzędowi dokonanie wymiaru. . . .

Zapatrywanie strony skarżącej, że w przypadku niniejszym do wymierzenia opłaty stemplowej był właściwym okręgowy urząd ziemski, jest zasadniczo trafne; teza ta wynika z art. 61 (ustępu ostatniego) u. o. s. Znaczenie tezy, ustalonej przez NTA, na tem polega, że jeżeli w przypadku poszczególnym do wymierzenia opłaty stemplowej jest zasadniczo właściwy nie urząd skarbowy, ale inny organ urzędowy i ten organ nie wymierzył opłaty w czasie, w którym według ustawy powinien był to uczynić, władza skarbowa, stwierdziwszy ten stan rzeczy, nie potrzebuje zwracać się do władzy nadzorczej owego organu urzędowego z wnioskiem o zarządzenie dokonania wymiaru, lecz może spowodować wymierzenie opłaty przez Urząd Skarbowy.

Achilles Rosenkranz

851.

OPŁATY STEMPLOWE.

Ustalenie stanu faktycznego celem rozstrzygnięcia odwołania.

Jeżeli strona w odwołaniu od wymiaru opłaty stemplowej przeczy istnieniu pisma, od którego wymierzono opłatę, to władza orzekająca powinna przez okazanie stronie owego pisma, znajdującego się w aktach, dać jej możność oświadczenia się.

Wyrok NTA z 21 listopada 1933 l. rej. 7399/30 w sprawie Juljusza Szostka w Katowicach przeciw Śląskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu (Wydział Skarbowy) w Katowicach w przedmiocie opłaty stemplowej.

Nakazem płatniczym Urzędu opłat stemplowych w Katowicach z 19 marca 1930 wymierzono Juljuszowi Szostkowi w Katowicach opłatę stemplową wraz z podwyżką i 10% dodatkiem w łącznej kwocie 104 zł 31 gr od zawartego dnia 1 lipca 1928 z Tow. Akc. Edward Kręglewski w Poznaniu kontraktu najmu. . . . W odwołaniu przeciw temu nakazowi płatniczemu twierdził Szostek, że pisemnej umowy ze wspomnianem Towarzystwem Akc. 1 lipca 1928 nie zawarł i że umowa taka nie istniała. Orzeczenie Śląskiego Urzędu Wojewódzkiego z 30 lipca 1930, którem odwołania nie uwzględniono, ponieważ według oryginału wspomnianej umowy, znajdującego się w posiadaniu władz, umowa taka została przez rekurenta w dniu 1 lipca 1928 podpisana, zaskarżone zostało do NTA. Skarga ponownie zaprzecza istnieniu umowy, pozatem podnosi, że Urząd opłat stemplowych skarżącemu umowy nie okazał; wkońcu kwestjonuje skarżący autentycz-

ność swego podpisu na ewentualnie przedłożonej przez drugiego kontrahenta umowie.

NTA rozważył, co następuje:

Wobec zaprzeczenia przez płatnika w odwołaniu istnienia umowy, a tem samem swego obowiązku uiszczenia od niej opłaty, winna była władza pozwana ustalić ten obowiązek w sposób prawidłowy, t. j. przy współudziale skarżącego, t. zn. dać mu możność oświadczenia się co do podstaw faktycznych, na których władza obowiązek płatnika do uiszczenia opłaty opierała; innemi słowy, winna była władza pozwana przez okazanie mu posiadanej przez nią w aktach sprawy pisemnej umowy dać możność oświadczenia się co do tego dokumentu. Brak w rozpoznawanej sprawie takiego prawidłowego ustalenia obowiązku skarżącego do uiszczenia opłaty uznał NTA za istotną, ze szkodą skarżącego połączoną, wadliwość postępowania i z tego powodu na podstawie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. orzeczenie to uchylił.

852.

CŁO.

Pojęcie „deklarującego towar".

Za deklarującego towar w rozumieniu § 3 art. 47 u. k. s. uważać należy nietylko tego, kto zajmuje się technicznem wypełnieniem tych formalności, a więc nietylko tego, kto sporządza fizycznie sam akt deklaracji celnej, lecz także tego, czyja wola i myśl nadaje treść tej deklaracji, choćby samo techniczne jej sporządzenie było zlecone komu innemu.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 6 czerwca 1933 3 K. 405/33.

...W myśl § 3 art. 47 u. k. s. ulega karze ten, kto celem uzyskania nienależnego zwrotu cła, względnie uzyskania wyższej kwoty zwrotu cła, aniżeli tej, któraby w rzeczywistości przypadała, deklaruje towar w Urzędzie Celnym niezgodnie z istotnym stanem rzeczy. Według §§ 52, 21 rozporządzenia Ministra Skarbu z 14 marca 1930 poz. 276 Dz. Ust., deklarację do oclenia powinna złożyć osoba uprawniona do rozporządzenia towarem, która może się wyręczyć w tym względzie przez uprawnioną agencję celną.

Na tle powyższych przepisów wyłania się pytanie, czy w wypadku, gdy osoba zobowiązana do zadeklarowania towaru wyręcza się agencją celną — należy uważać za deklarującego towar w rozumieniu § 3 art. 47 u. k. s. jedynie deklaranta agencji celnej, której zle-

cono załatwienie formalności celnych, czy też także i w jakich warunkach osobę uprawnioną do rozporządzenia towarem, w której imieniu i wedle której wskazówek działa deklarant agencji celnej.

Odpowiedź na powyższe pytanie staje się prostą, gdy wniknąć w intencje ustawy.

Przepis § 3 art. 47 u. k. s. ma na celu ochronę Skarbu Państwa przed działaniem tych osób, któreby przez fałszywe oznaczenie towarów, zgłoszonych do odprawy celnej, jako towarów uprzywilejowanych, dążyły do osiągnięcia bezprawnej korzyści majątkowej ze szkodą Skarbu Państwa, polegającej na całkowitym lub częściowym zwrocie cła, jaki gwarantuje Skarb Państwa tylko właśnie dla pewnej kategorji uprzywilejowanych towarów. Cel tego przepisu byłby jednak udaremniony, gdyby niezgodnie z duchem ustawy uważać za deklarującego towar w rozumieniu § 3 art. 47 u. k. s. tylko tego, kto zajmuje się technicznem dopełnieniem formalności celnych, tylko tego, kto fizycznie wypełnia akt deklaracji celnej. Wówczas bowiem w wielu wypadkach, jak np. wyręczenia się deklarantem uprawnionej agencji celnej, ochrona, jaką daje § 3 art. 47 u. k. s. Skarbowi Państwa, stałaby się złudna. Byłyby to właśnie wypadki tego rodzaju, gdy deklarant agencji celnej, działając w imieniu i według ścisłych wskazówek osoby uprawnionej do rozporządzenia towarem, wprowadzony przez nią w błąd co do gatunku towaru, bezwiednie i przy najlepszej swej staranności i wiedzy fałszywie określa towar w deklaracji celnej jako podlegający zwrotowi cła w całości lub w części. Wówczas bowiem deklarant agencji celnej, jako bezwiedne narzędzie w rękach osoby trzeciej, nie mógłby być pociągnięty do odpowiedzialności karnej — odpadłaby również w tym wypadku odpowiedzialność owej osoby trzeciej jako podżegacza, ze względu na brak znamion „nakłaniania do przestępstwa”, i właściwy sprawca fałszywego zadeklarowania stałby się w ramach ustawy karnej skarbowej bezkarny. To też oczywistą jest rzeczą, że takie wąskie określenie pojęcia „deklarującego” w rozumieniu § 3 art. 47 u. k. s. tylko jako tego, kto dopełnia fizycznego aktu wypełnienia deklaracji celnej, byłoby sprzeczne z celem przepisu § 3 art. 47 u. k. s. i całym duchem ustawy karno-skarbowej, dążącej do zapewnienia jak najszerszej ochrony interesów Skarbu w dziedzinach, zakreślonych art. 1 tej ustawy.

W świetle powyższych wywodów staje się jasnem, że za deklarującego towar w rozumieniu § 3 art. 47 u. k. s. uważać należy nietylko tego, kto zajmuje się technicznem wypełnieniem formalności celnych, lecz także tego, kto kieruje wypełnieniem tych formalności, a więc nietylko tego, kto sporządza fizycznie sam akt deklaracji cel-

nej, lecz także tego, czyja wola i myśl daje treść tej deklaracji, choćby samo techniczne jej sporządzenie zlecone było komu innemu.

Z tych też względów sąd merytoryczny słusznie uznał oskarżonego za deklarującego towar w rozumieniu § 3 art. 47 u. k. s., skoro ustalił, że właśnie oskarżony polecił załadować wagon w ten sposób, aby wprowadzić w błąd co do jego zawartości delegata Izby Przemysłowo-Handlowej, że oskarżony wypełnił list przewozowy i na podstawie tego listu oraz uzyskanego podstępem zaświadczenia Izby Przemysłowo-Handlowej polecił Emilowi J. z agencji celnej P. K. P. wypełnić formalności celne i złożyć deklarację celną.

Wyrok z punktu widzenia prawa karnego jest słuszny. Powstaje jednak kwestja materjalnej odpowiedzialności wobec Skarbu Państwa za niedobór cła w wypadkach niezgodnego z rzeczywistością deklarowania towaru. U. k. s. przewiduje tylko kary za popełnienie przestępstw celnych, nie wspomina zupełnie o niedoborach, kwestja więc odpowiedzialności za niedobory musi być rozstrzygnięta na podstawie przepisów administracyjno-celnych. Kwestją, kogo należy uważać za deklarującego towar, NTA zajmował się w wyroku z 21 stycznia 1929 l. rej. 2370/26 (Zbiór wyroków Nr. 13 S). Jak i w danym wypadku, rozpatrywana była odpowiedzialność kolejowej ajencji celnej i jej zleceniodawcy. NTA wyjaśnił wówczas, że „ajencje celne w stosunku do stron są jedynie pełnomocnikami o zakresie upoważnień, tudzież rozmiarze odpowiedzialności, unormowanym przez przepisy prawa publicznego, natomiast nie są ani stroną w rozumieniu § 12 rozporządzenia o post. celn., ani też odpowiadają za swych mocodawców wobec władz celnych w zakresie szerszym, aniżeli wynika to ze stosunku pełnomocnictwa". „W stosunku więc do władzy celnej — głosi dalej wyrok NTA — pierwotnie zobowiązanym do pokrycia niedoborów celnych jest mocodawca, czyli strona, to znaczy, w myśl wyżej powiedzianego, ten, na kim ciążył obowiązek opłaty samego cła". Zarówno SN, jak i NTA stoją na tem słusznem stanowisku, że odpowiedzialność karna i cywilna ciąży na tym, kto był spiritus movens przeciwprawnego działania, a nie na bezpośrednim wykonawcy, który mógł nie być świadom dokonywanego czynu. Niestety, zupełnie inaczej zapatruje się NTA na tę samą kwestję, kiedy w zastępstwie właściciela towaru, obowiązanego do zapłaty cła, występuje spedytor celny. W takich wypadkach NTA uważa, że „rozporządzenie o post. celn. nie robi żadnych różnic pomiędzy odbiorcą-właścicielem i odbiorcą, nie będącym właścicielem towaru" (wyrok z 22 marca 1927 l. rej. 1224/24, tak samo z 27 lutego 1934 l. rej. 7870/31 i 8375/32). Jest to, m. zd., niekonsekwencja, rola bowiem kolejowej ajencji celnej w procesie clenia jest zupełnie identyczna z rolą spedytora celnego, różnica polega tylko na tem, że pełnomocnictwo ajencji celnej oparte jest na rozporządzeniu Ministra Komunikacji o tem, że ajencja celna zastępuje właściciela towaru, a pełnomocnictwo spedytora celnego na rozporządzeniu Ministra Skarbu z 6 października 1920 w przedmiocie dopuszczenia przedsiębiorstw ekspedycyjnych do pośrednictwa w załatwianiu formalności celnych. Art. 7 tego rozporządzenia ustala odpowiedzialność spedytora „za wszelkie straty, jakie może ponieść Skarb Państwa z powodu nadużyć lub przekroczeń przepisów celnych, dokonanych przez właścicieli lub pełnomocników przedsiębiorstwa". Jeśli więc staniemy na tem stanowisku, że nadużycie lub przekroczenie było popełnione nie przez spedytora, lecz przez jego mocodawcę, lub też, że powstał niedobór bez żadnego nadużycia, lecz z powodu omyłki Urzędu Celnego, to niewiadomo, na jakiej podstawie możemy uważać, że za ten niedobór odpowiedzialny jest spedytor, t. j. fizyczny wykonawca lub

pełnomocnik osoby, na której ciąży obowiązek uiszczenia cła. W błąd wprowadza ta okoliczność, że według przepisów celnych stroną jest deklarujący, ale przez „stronę" należy rozumieć tylko osobę uprawnioną do działania w procesie oclenia niezależnie od tego, czy działa ona w charakterze pełnomocnika, czy też na swój własny rachunek, odpowiedzialny zaś za dopłatę cła winien być tylko ten, na kim ciąży obowiązek zapłaty cła, jak to słusznie wywiódł NTA w stosunku do ajencji celnej. Pojęcie „deklarującego", czyli „strony", nie jest równoznaczne z osobą, na której ciąży obowiązek zapłaty cła; jak w procesie karnym należy rozróżniać deklarującego od tego, na czyje polecenie i w czyim interesie on działał, tak i w procesie administracyjnym, w którym rozstrzyga się kwestja odpowiedzialności za niedobór celny, należy rozróżniać, czy deklarujący działał w charakterze pełnomocnika, czy też był osobą, która towar sprowadziła lub wysłała zagranicę. W stosunku do ajencji celnej rozróżnienie to przeprowadził zarówno SN, jak i NTA, w konsekwencji należałoby rozróżnienie to przeprowadzić również w stosunku do spedytora celnego.

Aleksander Tempel

853.

CŁO.

Odpowiedzialność za podanie w świadectwie eksportowem nieprawdziwych danych.

Ustalenie, że świadectwo eksportowe zawierało niezgodne z istotnym stanem rzeczy dane, celem uzyskania wyższej kwoty zwrotu cła, aniżeli tej, którąby w rzeczywistości przypadała, uzasadnia zastosowanie § 3 art. 47 u. k. s.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 2 listopada 1933 3 K. 974/33.

1. Kasacja zarzuca skazanie oskarżonego z § 3 art. 47 i 49 u. k. s., pomimo braku w czynie oskarżonego znamion przestępstwa, gdyż, w myśl powołanych przepisów, może być uznany winnym tylko ten, kto deklaruje towar w Urzędzie Celnym, zaś czynnością oskarżonego było tylko podpisanie zaświadczenia eksportowego, co nie jest zagrożone karą. Zdaniem kasacji, § 3 art. 47 u. k. s. jest przepisem sankcyjnym i ma swoją dyspozycję w rozporządzeniu o post. celn. z 14 marca 1930, zgodnie z § 51 którego, deklaracja celna powinna zawierać nazwę towaru, wagę brutto i netto, względnie ilość sztuk, miarę i t. d., i nie obowiązuje deklaranta wskazać ścisłe obliczenie należnego zwrotu, co należy do obowiązków władz celnych, które, na podstawie danych o wadze i ilości sztuk, określają sumę zwrotu. W danym wypadku oskarżony wskazał zgodnie z rzeczywistością zarówno wagę towaru, jak ilość sztuk, a wobec tego, że obliczenia należnego zwrotu powinien dokonać Urząd Celny, mylne podanie tej należności nie jest zagrożone karą, z uwagi, że deklarantem był nie oskarżony,

lecz Antoni S., to oskarżony w żadnym wypadku nie może ponosić odpowiedzialności z § 3 art. 47 u. k. s.

2. . . .Sąd stwierdził w wyniku oceny ustaleń faktycznych, że Antoni S. zgłosił w Urzędzie Celnym do wywozu zagranicę 8 skrzyń spodni w ilości 1952 sztuk o wadze netto 1083 kg., dołączając zaświadczenie eksportowe, wystawione przez oskarżonego jako urzędnika firmy „Towarzystwo Transportowe i Ekspedycyjne", na podstawie którego oskarżony żądał zwrotu cła po 1,10 zł od sztuki, czyli w kwocie 2.147,20 zł, rewizja natomiast wykazała, że tylko część towaru podlegała zwrotowi cła po 1,10 zł od sztuki, reszta zaś towaru od wagi po 180 zł od 100 kg., wobec czego rzeczywista należność zwrotu cła wynosiła 1.872,90 zł, czyli o 274,30 zł mniej od żądanej w zaświadczeniu eksportowem. W związku z powyższem ustaleniem sąd uznał, że oskarżony przy wystawieniu zaświadczenia eksportowego, niezgodnego ze stanem faktycznym, spowodował w następstwie wniesienie nieprawdziwej deklaracji celnej, przez co mógł narazić Skarb Państwa na stratę w kwocie 274 zł 30 gr. Na podstawie częściowego przyznania się oskarżonego, który tłumaczył się, że przy wystawieniu świadectwa eksportowego działał w dobrej wierze, przypuszczając mylnie, że wszystkie skrzynie zawierały towar jednolity, sąd przyjął, że oskarżony dopuścił się nieumyślnego przestępstwa skarbowego i do tak ustalonego czynu oskarżonego zastosował § 3 art. 47 i § 1 art. 49 u. k. s.

3. Wobec powyższych ustaleń sądu, twierdzenie kasacji, że czyn oskarżonego nie zawiera cech zarzuconego mu przestępstwa, gdyż mylne podanie nawet w deklaracji celnej, a tem bardziej w świadectwie eksportowem kwoty przypadającego zwrotu cła nie jest karalne, bowiem określenie tej należności wchodzi w zakres obowiązków władzy celnej i nie jest przewidziane w § 51 rozporządzenia o post. celn. z 14 marca 1930, nie jest zasadne. Zgodnie z brzmieniem przepisu § 51 lit. b) powołanego rozporządzenia, deklarację składa się wraz z odnośnemi dokumentami, do których należy oczywiście zaliczyć świadectwa eksportowe, zawierające dane co do ilości i jakości wywożonych towarów, przeto ustalenie, że odnośny dokument zawierał niezgodne z istotnym stanem rzeczy dane, celem uzyskania wyższej kwoty zwrotu cła, aniżeli tej, którаby w rzeczywistości przypadała, w zupełności uzasadnia zastosowanie § 3 art. 47 u. k. s.

Odnośnie do twierdzenia kasacji, że w danym wypadku odpowiedzialność karną mógłby ponosić wyłącznie Antoni S., który faktycznie deklarował towar do wywozu, nie zaś oskarżony, to zarzut ten, jako nie odpowiadający wymogom lit. b) art. 511 k. p. k., ulega pozostawieniu bez rozpoznania na zasadzie art. 524 k. p. k.

SN w wyroku powyższym odstępuje od ustalonych już w praktyce zasad, według których „strona choćby podała mylną pozycję taryfy celnej w swej deklaracji celnej, nie narusza przepisów, wydanych w przedmiocie opłat celnych" (Zbiór orzeczeń SN Nr. 162/30) i „zapatrywanie więc, że już samo umieszczenie na fakturze dopisku, wskazującego zastosować się mającą, a mylnie podaną pozycję taryfy, uzasadnia odpowiedzialność karną z art. 49 u. k. s., nie znajduje uzasadnienia w ustawie" (Nr. 148/31 i 12/32). W cytowanych wyrokach SN rozpatrywał kwestję odpowiedzialności za mylne podanie w fakturze lub deklaracji pozycji taryfy celnej, czyli za mylne wskazanie stopy, według której winno być obliczone cło. Tę samą sytuację mamy w umieszczonym wyżej wyroku z tą tylko różnicą, że mamy tu do czynienia z deklaracją celną przy eksporcie, a nie przy imporcie. Jednakże ta różnica nie zmienia zupełnie istoty rzeczy, gdyż deklaracja wywozowa tak samo, jak i przywozowa, nie zawiera obowiązkowej rubryki o przypadającej do zwrotu (lub do zapłaty) sumie cła — jedna i druga deklaracja zawierają wzmiankę o wyszczególnieniu dołączonych dokumentów. Jeśli więc przy przywozie SN uznał, że złożenie dokumentu z mylnem wskazaniem pozycji taryfy nie stanowi przestępstwa, to konsekwentnie należałoby to samo powiedzieć i przy wywozie, kiedy złożone do deklaracji zaświadczenie zawierało mylną stopę taryfy wywozowej. Wskazanie mylnej stopy taryfy wywozowej oznacza żądanie strony otrzymania zwrotu cła we wskazanej wysokości; takie żądanie, zgłoszone do władzy, która ma dopiero na podstawie rewizji ustalić, jaka suma się należy, w żadnym razie nie może być uważane za przestępstwo z art. 47 § 3. Tylko zadeklarowanie towaru niezgodnie z istotnym stanem rzeczy stanowi stan faktyczny, przewidziany w § 3 art. 47 u. k. s., ale bynajmniej nie żądanie większej, niż należna, sumy zwrotu cła przy jednoczesnem, zgodnem z rzeczywistością, deklarowaniu jakości i ilości towaru. Pewne wątpliwości mogłaby wywołać ta okoliczność, że w ustalonym wzorze zaświadczenia eksportowego istnieje rubryka o przypadającej do zwrotu sumie cła, ale wzór zaświadczenia ustalony został wewnętrznem zarządzeniem nieogłoszonem w Dzienniku Ustaw, a według art. 1 u. k. s. karalne jest tylko naruszenie przepisów, które były należycie ogłoszone w Dzienniku Ustaw (Zbiór orzeczeń SN Nr. 12/32).

Aleksander Tempel

854.

POSTĘPOWANIE EGZEKUCYJNE WŁADZ SKARBOWYCH.

Legitymacja użytkowcy zajętego przedmiotu do wnoszenia środków prawnych.

Użytkowca zajętego w postępowaniu egzekucyjnem władz skarbowych przedmiotu jest stroną w rozumieniu przepisów o postępowaniu administracyjnem (poz. 341/28 Dz. Ust.), uprawnioną w myśl ogólnych zasad tegoż postępowania do wnoszenia środków prawnych.

Wyrok NTA z 21 lutego 1934 l. rej. 9407/32 w sprawie Gustawa L. przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie egzekucji za zaległy podatek przemysłowy od obrotu.

Protokółem zajęcia z 26 czerwca 1932 zajął sekwestrator skarbowy 2 wozy i bryczkę na pokrycie sumy 817.92 zł, nie licząc kar za

zwłokę i kosztów egzekucyjnych, należnej od Gustawa L. w Rogoźnie z tytułu podatku przemysłowego za r. 1931. Na skutek powództwa Joanny L. Sąd Grodzki w Rogoźnie uchwałą z 15 lipca 1932 wstrzymał wdrożoną przez Urząd Skarbowy egzekucję, zezwalając tem samem powódce na używanie zajętych przedmiotów. Podaniem z 22 sierpnia 1932, skierowanem do Urzędu Skarbowego w Obornikach, zażądał Gustaw L. zwolnienia powyższych przedmiotów z pod egzekucyjnego zajęcia. Na odnośną rezolucję Urzędu Skarbowego wniósł Gustaw L. odwołanie do Izby Skarbowej w Poznaniu, w którem zarzuca, że przedmioty powyższe nie podlegają zajęciu w myśl § 42 e), f) rozporządzenia z 25 czerwca 1932 poz. 580 Dz. Ust., jako niezbędne do wykonywania zawodu odwołującego się, że przedmioty te stanowią na podstawie prawa prywatnego przynależność nieruchomości (nieruchomości z przeznaczenia), a w szczególności wozy stanowią przynależność przedsiębiorstwa odwołującego się, że więc w myśl § 43 cyt. rozporządzenia egzekucja może być prowadzona tylko łącznie na całem przedsiębiorstwie wraz z nieruchomością do przedsiębiorstwa należącą oraz że przepis art. 92 ustawy o podatku przemysłowym nie odnosi się do przedmiotów, które wogóle egzekucji nie podlegają.

Orzeczeniem z 6 października 1932 Izba Skarbowa w Poznaniu oddaliła wniesione odwołanie z tego powodu, że Gustawowi L. brak legitymacji do wniesienia środka odwoławczego, gdyż właścicielką zajętych przedmiotów jest Joanna L.

Na to orzeczenie wniesiona została do NTA skarga, w której skarżący powtarza zarzuty odwołania, zwalczając ponadto motywy zaskarżonego orzeczenia, które — zdaniem skargi — byłyby trafne, gdyby chodziło o skargę interwencyjną z § 38 rozporządzenia o postępowaniu egzekucyjnem, lecz nie są trafne w niniejszym przypadku, w którym skarżący w razie egzekucyjnej sprzedaży przedmiotów pozbawiony będzie możności dalszego prowadzenia przedsiębiorstwa; z tych więc powodów, zdaniem skargi, orzeczenie powinno się było rozprawić z zarzutami odwołania.

NTA rozważył, co następuje:

Pozwana władza oddaliła odwołanie, wychodząc z założenia, że skarżącemu brak legitymacji do wniesienia odwołania, ponieważ nie jest właścicielem zajętych przedmiotów. Otóż w myśl art. 9 rozporządzenia z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust., który ma tu zastosowanie z mocy § 50 rozporządzenia z 25 czerwca 1932 poz. 580 Dz. Ust., osobą interesowaną jest — między innemi — każdy, kto żąda czynności władzy. Nie może ulegać wątpliwości, że co do skarżącego warunek ten zaszedł, skoro zwrócił się do władzy o wyłączenie zajętych

przedmiotów. W myśl cyt. artykułu stroną jest osoba interesowana, która uczestniczy w sporze na podstawie roszczenia prawnego lub prawnie chronionego interesu. Skarżący opierał swoje roszczenia na prawie użytkowania zajętych przedmiotów. Uprawnienie to podlega ochronie przedmiotowego porządku prawnego, zatem roszczenie oparte na tem uprawnieniu musi być uznane za prawne w powyższem znaczeniu, a tem samem skarżący musi być uznany za stronę w postępowaniu administracyjnem, której w myśl ogólnych zasad postępowania służy prawo odwołania, zatem prawo żądania, aby jej odwołanie było rozpatrzone pod względem merytorycznym.

Gdy zaś zaskarżone orzeczenie brak legitymacji do wniesienia odwołania wywodzi z tej tylko okoliczności, że skarżący nie był właścicielem zajętych przedmiotów, należy uznać, że ze szkodą dla skarżącego naruszono formy postępowania administracyjnego, wskutek czego Trybunał uchylił zaskarżone orzeczenie w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA z powodu wadliwego postępowania, nie mając w tym stanie sprawy potrzeby rozpatrywania merytorycznych zarzutów skargi.

W egzekucji stroną jest przedewszystkiem sam zobowiązany. Rozporządzenie o postępowaniu egzekucyjnem władz skarbowych przyznaje zobowiązanemu prawo wnoszenia całego szeregu zarzutów przeciw egzekucji w §§ 13 ust. 4, 19, 22 ust. 1, 29 ust. 1, 32, 34, 35 ust. 1 lit. c — e, 37, 42, 43 i t. d.

Niewątpliwie zobowiązany, występując z temi zarzutami, działa jako strona. Władza skarbowa, przeprowadzająca egzekucję, winna zbadać podstawę tych zarzutów i wydać orzeczenie, przeciw któremu zobowiązanemu jako stronie służą środki prawne.

W danej sprawie wchodzą przedewszystkiem w rachubę przepisy § 43 wspomnianego rozporządzenia, według którego przedmioty, stanowiące na podstawie przepisów prawa prywatnego przynależność nieruchomości lub rzeczy głównej, podlegają egzekucji tylko łącznie z nieruchomością lub rzeczą główną, których przynależność stanowią.

Jeżeli zatem zobowiązany występuje z zarzutem niedopuszczalności egzekucji oddzielnej, to ma on pełną legitymację czynną do wystąpienia z tym zarzutem jako strona, a wtedy według art. 48 ust. 2 organ egzekucyjny lub urząd skarbowy winien w razie wątpliwości protokólarnie ustalić przedmioty, stanowiące przynależność, — z uwzględnieniem warunków gospodarczych objektu, w razie potrzeby po przesłuchaniu biegłych. Zarzut ten powinien więc być przedmiotem rozpoznania i rozstrzygnięcia, podlegającego dalszemu tokowi instancyj, w którym zobowiązany występuje jako strona.

Zobowiązany nie traci stanowiska strony również, gdy osoba trzecia na podstawie art. 38 występuje z roszczeniem do przedmiotu egzekucji. Wtedy bowiem wobec władz skarbowych, przeprowadzających egzekucję, występują dwie strony, każda z innego tytułu i każda z innem żądaniem.

Zobowiązany żąda uchylenia egzekucji z przynależności, gdyż jest prowadzona oddzielnie od nieruchomości lub rzeczy głównej, a trzecia osoba żąda uchylenia

egzekucji z powodu, że przedmiot egzekucji, będący we władaniu dłużnika (w danej sprawie z tytułu dzierżawy), nie należy do dłużnika, lecz tylko do niego.

Kwestja, czy zarzut dłużnika i czy roszczenie trzeciej osoby są merytorycznie uzasadnione, wychodzi już z ram postępowania formalnego. W każdym razie władza skarbowa, odmawiając dłużnikowi prawa wnoszenia zarzutu z § 43, a przyznając tylko osobom trzecim prawa zarzutu z art. 39, obraziła przepisy postępowania formalnego.

Dr. Józef Horszowski

855.

POSTĘPOWANIE EGZEKUCYJNE WŁADZ SKARBOWYCH.

Podniesienie roszczenia przez osobę trzecią. Świadectwo przemysłowe jako dowód własności.

1. Z brzmienia § 38 rozporządzenia Rady Ministrów z 25 czerwca 1932 poz. 580 Dz. Ust. o postępowaniu egzekucyjnem władz skarbowych nie wynika, by podniesienie roszczenia przez osobę trzecią do zajętych przez sekwestratora przedmiotów miało powodować zaniechanie tego zajęcia i organ wykonawczy nie jest obowiązany w tym wypadku swą czynność przerwać.

2. Świadectwo przemysłowe nie stanowi z reguły wyłącznego dowodu praw własności przedmiotów w przedsiębiorstwie, jednakowoż może ad casum dowód ten stanowić.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 17 listopada 1933 3 K. 908/33.

Kasacja zarzuca zaskarżonemu wyrokowi obrazę art. 128 k. k., art. 360 k.p.k. . . . : a) przez nieuwzględnienie, że sekwestrator Urzędu Skarbowego wobec podniesienia przez oskarżoną roszczenia do zajętych przedmiotów obowiązany był odstąpić od zabrania tych przedmiotów, b) przez błędne zapatrywanie, że świadectwo przemysłowe dowodzi własności rzeczy. . . .

1) Z brzmienia § 38 rozporządzenia Rady Ministrów z 25 czerwca 1932 poz. 580 Dz. Ust. o postępowaniu egzekucyjnem władz skarbowych nie wynika, by podniesienie roszczenia przez osobę trzecią do zajętych przez sekwestratora przedmiotów miało powodować zaniechanie tego zajęcia (jak to ma miejsce w wypadku, przewidzianym w § 36 tego rozporządzenia), i organ wykonawczy nie jest zobowiązany swą czynność przerwać, lecz na mocy § 38 tegoż rozporządzenia osoba trzecia, roszcząca sobie jakiekolwiek prawo do zajętego majątku lub jego części, winna przed wytoczeniem powództwa przedstawić Urzędowi Skarbowemu wszystkie zarzuty, które ma zamiar podnieść w powództwie, zaś Urząd Skarbowy po zbadaniu zarzutów wyda w ciągu dni 14 odpowiednie zarządzenie.

Zarzut tedy kasacyjny, jakoby sąd nie uwzględnił, iż sekwestrator Urzędu Skarbowego po podniesieniu roszczeń własności do zajętych przedmiotów przez oskarżoną bezprawnie chciał przedmioty te zabrać i nie wykonywał prawidłowo czynności urzędowej, jest bezpodstawny.

2) Jakkolwiek świadectwo przemysłowe nie stanowi z reguły wyłącznego dowodu praw własności przedmiotów w przedsiębiorstwie, jednakowoż może ad casum dowód ten stanowić. Kasator nie liczy się z ustaleniem zaskarżonego wyroku, że świadectwo przemysłowe opiewało jeszcze na nazwisko H., a nie oskarżonej czy też jej męża, i nie twierdzi nawet wcale, by przewidziana w art. 36 ustawy o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust. adnotacja na świadectwie przemysłowem została wogóle uskuteczniona.

Zresztą wobec treści przepisu § 38 powołanego wyżej rozporządzenia przy rozstrzygnięciu pytania, czy sekwestrator wykonywał w czasie zajścia zajęcia urzędowe, obojętna była okoliczność, czy zajęte przedmioty stanowiły własność oskarżonej, skoro na sekwestratorze nie ciążył obowiązek pozostawienia tych przedmiotów u oskarżonej....

856.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Samoistny podatek od gruntów państwowych: Komisja klasyfikacyjna.

Brak zawiadomienia członka komisji klasyfikacyjnej, utworzonej na zasadzie rozporządzenia z 2 grudnia 1930 poz. 38/31 Dz. Ust., o dniu jej posiedzenia (zgodnie z § 6 tego rozporządzenia) czyni odnośny komplet komisji, decydujący w nieobecności pominiętego członka, niezdolnym do powzięcia ważnej uchwały. (Teza).

Wyrok NTA z 11 kwietnia 1934 l. rej. 1934/33 w sprawie Dyrekcji Lasów Państwowych w Łucku przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łucku w przedmiocie wymiaru samoistnego podatku od gruntów państwowych, specjalnych opłat drogowych oraz komunalnego podatku inwestycyjnego na r. 1932/33.

... W myśl postanowień rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 2 grudnia 1930 poz. 38/31 Dz. Ust., wydanego na podstawie art. 77 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust., dla wymiaru samoistnego podatku od gruntów państwowych winna nastąpić klasyfikacja tych gruntów, którą przeprowadza powołana w tym celu do życia komisja klasyfikacyj-

na o składzie i zadaniach w §§ 2 i 3 rozporządzenia określonych. W szczególności, o ile chodzi o skład wspomnianej komisji, to § 2 rozporządzenia przewiduje udział delegata „poszczególnych urzędów, względnie instytucyj państwowych, zarządzających oddzielnemi jednostkami zakładów państwowych w danym powiecie”. Wedle postanowienia § 6, członkowie komisji powinni być powiadomieni pisemnie przez przewodniczącego przynajmniej na 3 dni przed posiedzeniem przy równoczesnem dołączeniu porządku dziennego posiedzenia, zaś wedle postanowienia § 7 dla prawomocności uchwał komisji konieczna jest obecność oprócz przewodniczącego, dwóch członków komisji, a to jednego delegata urzędów, względnie instytucyj państwowych, zarządzających oddzielnemi jednostkami gruntów państwowych w powiecie, albo delegata Urzędu Skarbowego i jednego członka sejmiku. W myśl § 8 przeciw uchwale większości komisji pozostali jej członkowie mogą w ciągu dni 14 od dnia powzięcia uchwały wnieść sprzeciw do wojewody.

W rozpoznawanej sprawie wyłania się z uwagi na dotyczący zarzut odpowiedzi na skargę przedewszystkiem zagadnienie legitymacji Skarbu Państwa do kwestjonowania prawomocności uchwał, powziętych przez komisję klasyfikacyjną, przy sposobności zaskarżenia wymiarów, dokonanych przez władze samorządowe na podstawie tychże uchwał komisji klasyfikacyjnej. Otóż w tym względzie stwierdza NTA, że prawidłowo powzięte uchwały komisji klasyfikacyjnej stanowią podstawę do wymiaru podatków, względnie danin samorządowych i w toku postępowania wymiarowego, opartego na uchwałach tejże komisji, nie mogą być kwestjonowane przez Skarb Państwa, jako zobowiązanego z tytułu odnośnych powinności samorządowych.

W rozpoznawanej sprawie atoli jest sporna właśnie kwestja prawidłowości dotyczącej uchwały komisji klasyfikacyjnej pod kątem widzenia postanowień §§ 6 i 7 cyt. rozporządzenia, zaczem także przyznać się musi Skarbowi Państwa legitymację do zaskarżenia tych uchwał komisji klasyfikacyjnej.

Przystępując tedy do rozważenia zarzutów skargi, skierowanych przeciw miarodajnej uchwale komisji klasyfikacyjnej z 14 marca 1931, stwierdza NTA, że skarżący Skarb Państwa kwestjonuje przedewszystkiem prawidłowość wspomnianej uchwały z uwagi na fakt, że na posiedzenie tejże komisji nie zostali wezwani w myśl § 6 rozporządzenia wszyscy członkowie, a w szczególności żaden delegat urzędów, względnie instytucyj, zarządzających oddzielnemi jednostkami gruntów państwowych.

Pozwana władza tak w zaskarżonej decyzji, jak i odpowiedzi na skargę stanęła na stanowisku, że brak udziału wspomnianego dele-

gata na posiedzeniu z 14 marca 1931 nie mógł wywrzeć żadnego wpływu na kwestję prawomocności uchwały, powziętej przez komisję na temże posiedzeniu, z uwagi na postanowienia § 7 cyt. rozporządzenia, wedle którego dla prawomocności uchwał komisji klasyfikacyjnej konieczna jest oprócz przewodniczącego, tylko obecność dwóch członków komisji, a to jednego delegata urzędów, względnie instytucyj państwowych, zarządzających oddzielnemi jednostkami gruntów państwowych, albo delegata Urzędu Skarbowego i jednego członka sejmiku. Opierając się tedy na fakcie, iż wedle treści protokółu z 14 marca 1932 na posiedzeniu komisji klasyfikacyjnej był obecny przedstawiciel Urzędu Skarbowego oraz dwóch delegatów sejmiku, uznała pozwana władza kwestjonowanie prawomocności uchwał tej komisji za nieuzasadnione.

NTA nie mógł jednak uznać powyższego stanowiska władzy pozwanej za słuszne. Skoro bowiem w mowie będące rozporządzenie powołuje do życia dla ustalenia pewnych kwestyj wymiarowych kolegjalne ciało orzekające i skoro rozporządzenie to w § 6 wyraźnie przepisuje, iż o dniu posiedzenia komisji powinni być członkowie jej pisemnie powiadomieni przez przewodniczącego przynajmniej na trzy dni przed posiedzeniem przy równoczesnem dołączeniu porządku dziennego posiedzenia, to już sam brak zawiadomienia w powyższy sposób członka komisji o dniu posiedzenia czyni odnośny komplet komisji, decydujący w nieobecności pominiętych członków, niezdolnym do powzięcia ważnej uchwały. Przepis bowiem § 7, przepisujący do prawomocności uchwały komisji klasyfikacyjnej pod względem jej składu pewne zmniejszone wymogi, ma oczywiście na względzie tylko ten wypadek, gdy członkowie komisji zostali zgodnie z postanowieniem § 6 na posiedzenie komisji wezwani, lecz mimo wezwania na posiedzenie się nie jawili. Przepis zatem § 7 miał na celu umożliwić w tych wypadkach dojście do skutku ważnej uchwały mimo braku pełnego kompletu. Pozwana władza w odpowiedzi na skargę powołuje się na przepis § 8 cyt. rozporządzenia i wychodzi z założenia, że wobec nieskorzystania przez delegata Skarbu Państwa z prawa sprzeciwu w ciągu dni 14 od dnia powzięcia uchwały, dotycząca uchwała stała się prawomocną. Na powyższy jednak zarzut podnieść należy, że postanowienie § 8 może być stosowane tylko w wypadku, gdy odnośny członek komisji na posiedzenie komisji został prawidłowo wezwany, a nie w takich razach, gdy dotyczący członek, będący zastępcą interesowanego funduszu państwowego, na posiedzenie się nie jawił, nie będąc wezwany na posiedzenie komisji.

Gdy wobec powższych wywodów stanowisko pozwanej władzy, oddalające odwołanie płatniczki, oparte zostało na mylnej wykładni

postanowień § 6 p. 7 i 8 rozporządzenia IV Ministra Spraw Wewn., NTA orzeczenie to uchylił, jako dotknięte istotną wadliwością postępowania.

857.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK CHOROBY.

Obowiązek ubezpieczenia.

Ustanowiony w art. 3 (ust. 1) ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. obowiązek ubezpieczenia na wypadek choroby uzależniony jest tylko od tego, czy dana osoba jest zatrudniona na podstawie stosunku roboczego lub służbowego, a wobec tego okoliczność, czy dana osoba należy do jednej z kategoryj pracowników lub robotników, wyszczególnionych w ust. 2 — 7 powyższego art. 3, nie ma istotnego znaczenia. (Teza).

Wyrok NTA z 2 maja 1934 l. rej. 7264/32 w sprawie Inż. Jana Wójcickiego i i. we Lwowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu we Lwowie w przedmiocie obowiązku ubezpieczenia na wypadek choroby.

...Skarżący wywodzą, że są funkcjonarjuszami Stowarzyszenia dozoru kotłów, zorganizowanego na podstawie § 20 rozporządzenia ministerjalnego z 8 listopada 1921 poz. 744 Dz. Ust., i że z tytułu tego zatrudnienia nie podlegają obowiązkowi ubezpieczenia, ponieważ działalność tego Stowarzyszenia względnie ono samo nie podpada pod pojęcie któregokolwiek z zajęć względnie przedsiębiorstw, zakładów i t. p., wyszczególnionych w art. 3 ustawy z 19 maja 1920.

Wywody te nie są trafne. W ust. 1 art. 3 pow. ustawy postanowiono, że obowiązkowi ubezpieczenia podlegają wszystkie osoby, zatrudnione na podstawie stosunku roboczego lub służbowego, poczem, dodając słowa „a w szczególności", wymieniono w ustępach następnych szereg kategoryj robotników i pracowników. Jak z powyższego wynika, ustawodawca uznał w ust. 1 zatrudnienie na podstawie stosunku roboczego lub służbowego za podstawę obowiązku ubezpieczenia. Gdyby ustawodawca chciał uzależnić obowiązek ten nadto jeszcze od innych warunków, np. od rodzaju pracy, to wobec tego, że obowiązkowi ubezpieczenia poddał wszystkie osoby, zatrudnione na podstawie stosunku roboczego lub służbowego, byłby to wyraźnie zastrzegł. Wyraźnego zastrzeżenia w tym względzie ustawa z 19 maja 1920 jednak poza wyjątkami, zawartemi w art. 4, a nie mającemi zastosowania do niniejszej sprawy, nie zawiera. Nie można za nie bynajmniej uważać przytoczonych wyżej słów „a w szczególności", łączących ust. 1 z ustępami następnemi, gdyż słowa te w swojem znacze-

niu, używanem powszechnie, wskazują nie na ograniczenie, lecz na bliższe wyjaśnienie. Przyjąć wobec tego należy, że zawarte w ust. 2 i w następnych wyliczenie szeregu kategoryj pracowników względnie robotników nie jest wyczerpujące, lecz jedynie przykładowe.

Okoliczność zatem, że inżynierowie Stowarzyszenia dozoru kotłów nie podpadają pod pojęcie żadnej z kategoryj pracowników, wyszczególnionych w ust. 2 i następnych art. 3, sama przez się nie ma istotnego znaczenia dla obowiązku ubezpieczenia.

Skarżący podnoszą dalej, że Zarząd Kasy Chorych decyzją z 19 listopada 1924 i z 21 grudnia 1927 zwolnił ich na podstawie art. 4 i 76 ustawy z 19 maja 1920 od obowiązku ubezpieczenia, że decyzje te są prawomocne, że wobec tego zmiana ich mogłaby nastąpić tylko w drodze wznowienia postępowania na podstawie art. 95 i 116 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust., że tymczasem Kasa Chorych w decyzji z 27 listopada 1931 nie przytoczyła żadnych powodów zmiany wspomnianych wyżej decyzyj z r. 1924 i 1927, a jedynie ogólnikowo zaznaczyła, że je anuluje.

Na decyzje te powołali się skarżący także w odwołaniu od decyzji z 27 listopada 1931. Odnośne wywody mogą mieć znaczenie istotne, gdyż — jak to wynika z art. 95 — 104 wspomnianego wyżej rozporządzenia z 22 marca 1928 — cofnięcie względnie zmiana prawomocnej decyzji nie jest pozostawiona niczem nieograniczonemu swobodnemu uznaniu władzy, lecz jest uzależniona od warunków, szczegółowo określonych w powyższych przepisach. Rzeczą Urzędu Wojewódzkiego było wobec tego rozprawić się w zaskarżonem orzeczeniu z zarzutami, dotyczącemi decyzji z 19 listopada 1924 i z 21 grudnia 1927. Gdy jednak Urząd Wojewódzki tego zaniedbał, a przez to zaniechanie utrudnił skarżącym dalszą obronę prawną, należało zaniechanie to uznać za naruszenie form postępowania ze szkodą dla skarżących. Wadliwości tej nie usuwa bynajmniej okoliczność, że Urząd Wojewódzki dopiero w odpowiedzi na skargę wypowiedział się co do zarzutu formalno-prawnego, o którym mowa. Skarżący bowiem, nie mogąc już z zaskarżonego orzeczenia powziąć, jakiemi rozważaniami Urząd Wojewódzki kierował się co do tego zarzutu, nie mogli już w skardze zająć co do nich stanowiska.

Zaskarżone orzeczenie należało wobec tego uchylić na zasadzie art. 84 prawa o NTA poz. 806/32 Dz. Ust.

858.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Zwolnienie: Stosunek pokrewieństwa pracownika z jednym z współwłaścicieli spółki firmowej.

Przy spółkach handlowych firmowych pokrewieństwo pracownika z jednym ze współwłaścicieli firmy nie stanowi podstawy dla zwolnienia od obowiązku ubezpieczenia na zasadzie art. 6 p. 7 rozporządzenia z 24 listopada 1927 o ubezpieczeniu pracowników umysłowych poz. 911 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 26 kwietnia 1933 l. rej. 1721/31 w sprawie Heleny Littwitz w Łodzi przeciw Ministerstwu Pracy i O. S. w przedmiocie zwolnienia od obowiązku ubezpieczenia w Z. U. P. U.

... Według art. 6 p. 7 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. o ubezpieczeniu pracowników umysłowych, będą zwolnieni od obowiązku ubezpieczenia na własne żądanie m. i. pracownicy, pozostający do pracodawcy w stosunku pokrewieństwa lub powinowactwa w linji zstępnej albo w stosunku pasierbów, dzieci pasierbów, małżonków pasierbów lub małżonków dzieci pasierbów pod warunkiem, że żyją z pracodawcą we wspólnem gospodarstwie domowem.

Zasadniczym warunkiem zastosowalności tego przepisu jest zatem, by pracodawca był osobą fizyczną. NTA rozpatrywał więc przedewszystkiem zarzuty skargi przeciwko stanowisku pozwanej władzy, wyrażonemu w zaskarżonem orzeczeniu, że pracodawcą skarżącej jest firma B. i Sp., a nie jej wuj Gustaw B. jako współwłaściciel tej firmy, i uznał zarzuty te za nieuzasadnione.

Bezsporne jest, że skarżąca jest zatrudniona w przedsiębiorstwie pod firmą B. i Sp. Wynika to ze znajdującego się w aktach zaświadczenia Gustawa B. z 11 grudnia 1929, jak również z rekursu ministerjalnego skarżącej oraz pisma Kasy Chorych m. Łodzi z 9 lipca 1930, według którego skarżąca jest przez firmę B. i Sp. ubezpieczona jako biuralistka od 4 grudnia 1919. Firma B. i Sp. jest, jak to skarżąca sama w skardze przyznaje, spółką firmową zarejestrowaną w rejestrze handlowym. Spółka firmowa posiada atoli, wbrew twierdzeniu skarżącej, osobowość prawną odrębną od osób spólników. Wynika to z postanowień art. 20 i nast. kodeksu handlowego i dekretu o rejestrze handlowym z 7 lutego 1919 poz. 164 Dz. Pr. i jest zresztą niesporne w judykaturze. Pracodawcą skarżącej jest zatem spółka firmowa, a nie poszczególni spólnicy względnie współwłaściciele jako osoby fi-

zyczne. Przepis art. 6 p. 7 rozporządzenia z 24 listopada 1927 nie ma wogóle do skarżącej zastosowania, wobec czego obojętna jest dla legalności zaskarżonego orzeczenia kwestja, czy i w jakim stosunku pokrewieństwa skarżąca pozostaje do jednego ze współwłaścicieli firmy.

Pomijając zatem zarzuty skargi, dotyczące tej ostatniej kwestji, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

1. Przytoczone wyżej orzeczenie z 26 kwietnia 1933 l. rej. 1721/31 opiera się na zdaniu, według którego spółka firmowa (jawna) jest osobą prawną. Istotnie, można wysnuć taki wniosek z przepisu art. 20 k. h. fr., który przyznaje spółce jako takiej prawo do firmy i pozwala jej pod firmą nabywać prawa oraz zaciągać zobowiązania; stanowi to zupełnie dostateczną podstawę do uznania jej za odrębny podmiot prawa, a judykatura francuska wierzy niewzruszenie w osobowość prawną spółki firmowej, choć w nauce niebrak poglądów odmiennych. Kwestja jednak, o którą chodziło w danym przypadku, nie jest zd. m. bynajmniej przesądzona przez to, że się spółce firmowej przyznaje osobowość prawną. Jeżeli się nazwą „osoba prawna" obejmuje wszystkie przypadki, w których pewne zrzeszenie osób fizycznych nosi odrębne miano i pod tem mianem może stawać się podmiotem praw i obowiązków, to koniecznem staje się pewne zróżniczkowanie zjawisk, objętych tą nazwą, albowiem — poza ową właściwością wspólną, która pozwala złączyć je w jedną grupę — wykazują one poważne różnice. Zróżniczkowanie takie wydaje mi się konieczne nietylko ze względów teoretycznych. Owszem, w takich przypadkach, jak ten, do którego odnosi się orzerzenie, omawiane obecnie, gdy przeciwstawia się osobę fizyczną osobie prawnej i wyklucza się zastosowanie pewnego przepisu pozytywnego na tej podstawie, że odnosi on się tylko do osób fizycznych, niezbędną jest rzeczą — jeżeli się chce, aby podstawa była dostatecznie mocna — przesunąć kwestję dalej i zadać sobie pytanie, czy rzeczywiście przy tej „osobie prawnej", o którą chodzi, istnieje taka nie dająca się wypełnić przepaść między temi osobami fizycznemi, które wchodzą w skład osoby prawnej, a osobą prawną jako całością, jako taką. Nie myślę tu o metafizycznych dociekaniach, czy, ewentualnie kiedy, całość może okazać się czemś innem, niż suma składających się na nią części; biorę sprawę zupełnie realistycznie. Majątek osoby prawnej ma z woli prawa określone przeznaczenie; czy przeznaczenie to różni się zasadniczo od owego, jakie prawo nadaje temu, co stanowi majątek osób fizycznych, wchodzących w skład osoby prawnej? W wielu przypadkach różnica przeznaczenia wpada w oczy. Widać ją przedewszystkiem przy posiadających osobowość prawną związkach prawa publicznego, np. przy gminach, odkąd rozwój systemu municypalnego w Rzymie republikańskim uczynił je podmiotami prawa prywatnego. I tam jednak, gdzie prawo publiczne zupełnie nie wchodzi w grę, taka całkowita separatio bonorum występuje jasno i wyraźnie przy spółkach kapitalistycznych, np. przy spółce akcyjnej, i to nietylko w stosunku między osobą prawną a poszczególnymi jej członkami, lecz także — co dla owej separatio bonorum ma znaczenie rozstrzygające — w stosunku między osobą prawną a ogółem członków, którzy wchodzą w jej skład. Objawia się ona nietylko w tem, że poszczególni spólnicy nie mogą rozporządzać majątkiem, należącym do spółki, lecz także — i przedewszystkiem — w tem, że nawet zgodna wola wszystkich spólników nie wystarcza do swobodnego rozporządzania tym majątkiem, mianowicie tą jego częścią, która stanowi bilansowe pokrycie kapitału zakładowego; wiadoma rzecz, że nie wolno im, nawet na podstawie zgodnej ich woli, rozdzielić tej części majątku spółki między siebie, gdyby chcieli dokonać rozdziału

bez zachowania przepisów, które chronią przeznaczenie majątku na cele spółki jako takiej, w szczególności jego przeznaczenie na fundusz zaspokojenia dla wierzycieli spółki. Przy spółce firmowej sprawa przedstawia się inaczej. Spólnicy mogą zd. m. każdej chwili drogą wzajemnego porozumienia cały majątek spółki rozdzielić między siebie, prawo zaś daje im pełną swobodę w tym względzie, nie przyznając wierzycielom spółki żadnej szczególnej ochrony w stosunku do jej majątku i poprzestając na solidarnej odpowiedzialności spólników za zobowiązania spółki (por. art. 64 k. h. fr.). Jeżeli się uwzględni powyższe różnice, można zupełnie dobrze bronić zdania, że majątek spółki firmowej jest w rzeczywistości majątkiem spólników jako współuprawnionych i współzobowiązanych. Prawda, ich współuprawnienie np. co do rzeczy, należących do spółki, nie będzie współwłasnością typu rzymskiego, nie doprowadzi do powstania części idealnych (partes pro indiviso); będzie jednak współuprawnieniem łącznem czyli taką odmianą współwłasności, przy której wzajemne ograniczenia praw uczestników nie są skrystalizowane w formę ułamków prawa własności. Przy takiej konstrukcji majątek spółki firmowej — pomimo przeznaczenia go na cele spółki — pozostaje majątkiem spólników. Że oddzielony jest od pozostałego ich majątku, że w obrocie występuje pod odrębnem mianem, że ta jego odrębność obowiązuje także w stosunku do poszczególnych spólników, dopóki nie zostanie uchylona zgodną ich wolą — te wszystkie szczegóły ukształtowania współuprawnienia, których celem jest ułatwić spólnikom pracę dla wspólnej korzyści, tłumaczą się łatwo względami oportunistycznemi, ale nie pozbawiają spólników stanowiska współuprawnionych i nie odbierają im majątku „spółki", choć co do tej części ich majątku poważnie modyfikują ich prawo rozporządzania.

Powyższa konstrukcja spółki firmowej, podkreślająca różnice, jakie zachodzą między spółką firmową a np. spółką akcyjną, nie stoi bynajmniej na przeszkodzie pojmowaniu spółki firmowej jako odmiany osoby prawnej. Co stanowi istotne cechy osoby prawnej, tego nie ustalił żaden przepis pozytywny. Fakt, że prawo obowiązujące przyznaje takim czy innym zrzeszeniom expressis verbis osobowość prawną, a nie zawiera takiego postanowienia co do spółki firmowej, nie wystarczy żadną miarą do tego, aby spółce firmowej odmówić charakteru osoby prawnej, bo brak podstawy do twierdzenia, że każda osoba prawna musi posiadać wszystkie bez wyjątku cechy, jakie spotykamy tam, gdzie istnienie osoby prawnej jest pozytywnie uznane (unius positio non est exclusio alterius). Gdzie odrębność przeznaczenia jest przeprowadzona konsekwentnie i granica między majątkiem osoby prawnej a majątkami jej członków rysuje się wyraźnie, tam ustawodawca mógł uznać pozytywnie istnienie osoby prawnej, oznaczając zarazem chwilę, od której odrębny jej byt się rozpoczyna; co do przypadków, w których odrębność przeznaczenia nie jest w taki sam sposób zagwarantowana i w których skutkiem tego owa granica między majątkami staje się wątpliwa, ustawa pozostawia rozstrzygnięcie teorji i praktyce. Praktyka francuska uważa spółkę firmową za osobę prawną; w teorji sprawa jest sporna i musi być sporna, jak długo niema wiążącego określenia pojęcia osoby prawnej. Jeżeli więc NTA w omawianem obecnie orzeczeniu uznaje osobowość prawną spółki firmowej, nie mogę podnosić przeciw temu zarzutu, bo możność nabywania praw pod firmą spółki daje takiemu zapatrywaniu zupełnie dostateczną podstawę, jak nadmieniłem już na początku tych uwag. Wobec jednak tego, co starałem się wykazać poprzednio, takie uznanie osobowości spółki firmowej nie stoi bynajmniej w drodze twierdzeniu, że majątek tej spółki jest tylko oznaczeniem pewnych części majątków spólników, które zostały przez nich poddane szczególnemu rządowi, że więc pod osobowością prawną tej spółki ukrywa się łączne współuprawnienie spólników co do owego majątku spółki. Co więcej, twierdzenia tego możnaby bronić nawet wówczas, gdyby ustawa przyznała

spółce firmowej wyraźnie osobowość prawną, bo i wtedy analiza jej struktury wykazałaby pewne właściwości, których brak np. przy spółce akcyjnej, a na tych różnicach można oprzeć konstrukcję łącznego współuprawnienia spólników na majątku spółki firmowej. Pogląd zaś ten prowadzi do konsekwencji, że stosunki prawne spółki firmowej są — właśnie przez to — stosunkami prawnemi spólników, że np. prawa i obowiązki, wynikające z umów o pracę, zawartych w imieniu spółki, są prawami i obowiązkami spólników; wówczas atoli fakt, że umowę o pracę zawarła z pracownikiem spółka firmowa, nie mógłby dać dostatecznej podstawy do twierdzenia, że pracownik pozostawał w stosunku prawnym tylko ze spółką i że pracodawcą jego była tylko spółka, nie poszczególni spólnicy względnie współwłaściciele. I tu nie mogę uzasadnieniu NTA oszczędzić zarzutu: nie należało zd. m. wprowadzać do motywów osobowości prawnej spółki firmowej, i to nietylko dlatego, że osobowość ta, chociaż bezsporna w judykaturze, nie jest bynajmniej niewątpliwa, ale także dlatego, że gdyby nawet była najzupełniej pewną, to i wtedy jeszcze nie dawałaby podstawy do tak ostrego odróżnienia spólników i spółki, jakie z niej wydobywa NTA. Tem bardziej, że trafną tezę łatwo było umotywować inaczej, nie wciągając w grę natury prawnej spółki firmowej. Przepis art. 6 l. 7 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust., usprawiedliwiony szerokiem określeniem osobowego zakresu ubezpieczenia w art. 2, łączy się historycznie z postanowieniem § 2 l. 3 austr. ustawy z 16 grudnia 1906, wprowadzonem przy nowelizacji tejże ustawy w rozporządzeniu ces. z 25 czerwca 1914. Wyjątek ten od obowiązku ubezpieczenia — ciaśniejszy zresztą od wyjątku prawa polskiego — wprowadzono z dwóch względów: raz dlatego, ponieważ przy bliskim stosunku rodzinnym istnienie stosunku pracy wyjątkowo tylko da się wykazać, powtóre dlatego, ponieważ w tych warunkach zbyteczna jest dla pracownika troska ustawodawcy, która z reguły przyniosłaby tylko obciążenie (p. sprawozdanie Lichta w komentarzu Korkischa, wyd. 3, Wiedeń 1915, str. 26). Oba te względy nie dopisują, rzecz jasna, gdy pracownik jest zatrudniony w przedsiębiorstwie, które nie należy wyłącznie do członka bliskiej rodziny pracownika, lecz także do osoby obcej. Stwierdzenie tego wystarczało zd. m. najzupełniej do uzasadnienia tezy NTA.

2. Orzeczenie z 4 czerwca 1934 l. rej. 5091/30 (OPA 831/34), oparte na prawie niemieckiem, wychodzi z założenia wprost przeciwnego, przyjmuje bowiem, że spółka jawna nie posiada osobowości prawnej, a stosunki prawne spółki są stosunkami prawnemi spólników — i tym także motywem uzasadnia wykluczenie stosunku pracy między spólnikiem i spółką. Pozatem powołuje się NTA na okoliczność, że wyznaczenie dla jednego ze spólników zakresu, w jakim ma sprawować interesy spółki, nie stwarza stosunku zależności służbowej, a w braku takiej zależności niema mowy o stosunku służbowym (stosunku pracy); nadmienia wreszcie, że nawet w przypadku, gdy umowa spółki zawiera jakieś szczególniejsze pełnomocnictwo dla jednego spólnika, to w tem mieści się jedynie zakreślenie granic podziału czynności, a stosunkiem, łączącym strony, pozostaje umowa spółki, nie jest nim zaś najem pracy.

Ostatni motyw wystarczyłby zd. m. w zupełności do uzasadnienia trafnego orzeczenia. Jeżeli treść konkretnej umowy mieści się bez reszty w ramach kontraktu spółki, jeżeli w szczególności przy zawiązaniu spółki określono w umowie dokładnie prawa i obowiązki spólnika co do prowadzenia spraw spółki, wówczas brak podstawy do przyjmowania odrębnej umowy o pracę obok kontraktu spółki, chociażby nawet w dotyczącej umowie zapewniono owemu spólnikowi osobne wynagrodzenie za prowadzenie spraw spółki (por. obecnie art. 99 i 100 kod. handl.; inaczej należałoby rozstrzygnąć, gdyby okoliczności, towarzyszące zawarciu umowy, wskazywały jasno, że traktowano ją jako umowę odrębną, gdyby np. spółka w miejsce oddalonego bu-

chaltera przyjęła do prowadzenia księgowości spólnika, wyłączonego kontraktem spółki od prowadzenia jej interesów). Natomiast motywy pozostałe nie przemawiają mi do przekonania. Co do owej zależności pracownika jako warunku, od którego zawisło istnienie stosunku pracy, miałem już sposobność określić swoje stanowisko na łamach tego wydawnictwa (wrzesień 1933, Nr. 408/33); tu dodam tylko, że gdyby się nawet, zd. m. bezpodstawnie, wymagało takiej zależności, to także w stosunku między spólnikiem a spółką zależność owa bynajmniej nie jest wykluczona, i to nawet w sferze prowadzenia interesów spółki; bez wielkiego wysiłku można wyobrazić sobie przypadek, w którym spólnik, prowadzący pewien dział interesów, ma w myśl umowy spółki samodzielność tylko w sprawach całkiem drobnych, w innych zaś musi słuchać spólników pozostałych, a każdej chwili może być przez nich od prowadzenia interesów usunięty. Nie więcej waży dla mnie motyw, że stosunek pracy między spółką i spólnikiem nie da się pogodzić z tem, iż spółka jawna nie posiada osobowości prawnej. Stwierdziłem poprzednio, że pojęcie osoby prawnej nie jest określone ustawą, że wobec tego można zacieśnić je do tych przypadków, w których prawo przeprowadziło konsekwentnie rozdział między majątkiem spółki a majątkami spólników, i że na podstawie takiego zacieśnienia pojęcia można odmówić osobowości prawnej spółce, przy której ów rozdział nie jest przeprowadzony z pełną konsekwencją. Ale NTA idzie w tym kierunku stanowczo zbyt daleko. Z braku osobowości wyciąga nietylko wniosek, że prawa i obowiązki spółki są w rzeczywistości prawami i obowiązkami spólników — przeciw temu nie mam nic do zarzucenia — ale także wniosek dalszy, że w tych warunkach spólnik nie może być pracownikiem spółki, bo nie może sam być swoim własnym pracodawcą. Na tę konsekwencję, która przeczy możliwości jakichkolwiek stosunków obligacyjnych między spólnikiem i spółką, trudno się zgodzić. De lege lata trzeba stwierdzić, że niemiecki kodeks handl., chociaż rubrykę tytułu „stosunki prawne s p ó l n i k ó w do osób trzecich" sformułował nader ostrożnie, jednak w art. 124 przyznaje spółce zupełnie wyraźnie charakter podmiotu praw oraz zobowiązań, i to także w dziedzinie prawa materjalnego, a w art. 110 i 113 uznaje niemniej wyraźnie dopuszczalność stosunków obligacyjnych między spólnikiem a spółką jako taką. Można — powtarzam — mimo to odmówić spółce charakteru osoby prawnej albo, jeżeli się nie chce stawiać sprawy całkiem kategorycznie, użyć takiego zwrotu, jak np., że spółka jawna „zbliża się" do osoby prawnej lub że jest „względną" osobą prawną; niepodobna jednak, jak sądzę, bronić zdania, że np. spólnik, który sprzedał spółce jakąś rzecz, ma obowiązki obligacyjne z § 433 k. cyw. niem. tylko wobec spólników i że spółka jako taka nie może żądać od niego przeniesienia własności i naodwrót. Do tych konsekwencyj prowadzi nieuchronnie rozumowanie NTA, już przeto z tego względu sądzę, że nie było ono potrzebne w motywach. Jeżeli zaś chodzi o konstrukcję dogmatyczną, to zd. m. przyznanie spólnikom współuprawnienia na majątku spółki da się doskonale pogodzić z tem, że mimo to majątek spółki traktuje się w całym szeregu kierunków jako majątek odrębnego podmiotu, i to także w stosunku do spólników — nie krępując się prawdą, że nikt nie może być swoim wierzycielem ani dłużnikiem. Prawo pozytywne może — bez przekroczenia granic środków technicznych, jakiemi rozporządza — postanowić, że przy ocenie prawnej pewnego stosunku w takim czy innym względzie pewne okoliczności mają pozostać poza rachunkiem, i nie waha się używać tego środka, jeżeli się za jego pomocą dochodzi do wyniku pożądanego; wystarczy przypomnieć, że np. według § 1976 k. cyw. niem. w razie wprowadzenia zarządu spadku „uważa się za niezgasłe te stosunki prawne, które wskutek otwarcia się spadku zgasły przez zjednoczenie się prawa i zobowiązania albo prawa i obciążenia". W naszym przypadku niema wprawdzie przepisu, któryby expressis verbis nakazywał przy ocenie stosunków obligacyjnych

między spółką i spólnikiem zapomnieć o tem, że prawa i obowiązki spółki są łącznemi prawami i zobowiązaniami spólników, ale trudno wątpić, że taka była myśl ustawodawcy, który uznał pozytywnie możność istnienia stosunków obligacyjnych między spółką jako taką a poszczególnymi spólnikami. Ze stanowiska przeto dogmatyki konstrukcyjnej (filozofji prawa prywatnego) dylemat: „albo osobowość prawna spółki i możliwość stosunku pracy między spółką i spólnikiem, albo brak osobowości i niemożliwość takiego stosunku" nie wydaje mi się trafny. Datur tertium: niema osoby prawnej, a mimo to spółka jest wyodrębniona od spólników do takiego stopnia, że może wobec nich być wierzycielem czy dłużnikiem.

3. Motywom, w których NTA powołał się na osobowość prawną spółki firmowej, aby uzasadnić zdanie, że do spółki takiej nie stosują się przepisy, odnoszące się do osób fizycznych, zarzuciłem brak siły przekonywującej; starałem się wykazać, że pod tą osobowością prawną może ukrywać się współuprawnienie spólników, że więc nie można spółki przeciwstawiać tak ostro osobom fizycznym. W przypadku natomiast, gdy NTA stanął na stanowisku, że spółka jawna nie jest osobą prawną i że spólnicy są podmiotami praw i obowiązków spółki, usiłowaniem mojem było wykazać, że jednak nie można wyciągać z konstrukcji tej wszystkich konsekwencyj, że owszem przy ocenie stosunków obligacyjnych spółki ze spólnikami należy spółkę traktować jako odrębny podmiot prawa. Po takiej tezie i antytezie muszę pokusić się o syntezę, aby nie narazić się na zarzut, że namiętność krytykowania poniosła mnie na bezdroża; synteza ta nie będzie zresztą nowością dla czytelnika, który raczył iść aż dotąd cierpliwie za krętym biegiem mej myśli. Stwierdziłem już poprzednio, że przepisy prawa pozytywnego, które spółkę jawną (firmową) uznają jako taką za podmiot praw i zobowiązań, dają dostateczną podstawę do przyznania jej osobowości prawnej. Idę teraz krok dalej: zd. m. spółka jawna jest osobą prawną nietylko dlatego, że jest uznana za podmiot praw, lecz także dlatego, ponieważ posiada również inne właściwości, stanowiące charakterystykę takich osób prawnych, u których osobowość prawna nie nasuwa żadnych wątpliwości. Jako właściwość taką wymieniłem oddanie majątku spółki kapitalistycznej w służbę takiego celu, który nie pokrywa się z interesami spólników. Jako objaw takiej całkowitej separatio bonorum wskazałem zasadę, że spólnikom nie wolno rozdzielić zgodnie między siebie majątku spółki, bo przez to odwróciliby jego przeznaczenie na cele spółki, w szczególności dla wierzycieli spółki. Ochrona prawna tego przeznaczenia leży w sankcji owego zakazu; jego zaś sankcję stanowi odpowiedzialność spólników, którzy wbrew przepisom prawa otrzymali część majątku spółki, ewentualnie także tych organów spółki, które brały udział w naruszeniu prawa. Nie wchodzę tu w szczegóły ukształtowania tej odpowiedzialności, stwierdzam jedynie, że w niej streszcza się ochrona owego szczególnego przeznaczenia, jakie prawo przedmiotowe nadaje majątkowi spółki kapitalistycznej, kiedy ją czyni osobą prawną. Przy spółce jawnej niema, jak również stwierdziłem poprzednio, takiego zakazu, niema zatem również wynikającej z niego odpowiedzialności. W tym względzie istnieje poważna różnica między spółką jawną a spółkami kapitalistycznemi, różnica, której nie można pomijać przy budowaniu konstrukcji prawnej; nie mogę jednak różnicy tej uznać za zasadniczą, bo odnosi się ona zd. m. tylko do techniki ochrony. Przeznaczenie majątku spółki na cele spółki, w szczególności dla jej wierzycieli, da się stwierdzić także przy spółce jawnej, chociaż zgodna wola spólników może rozporządzać swobodnie jej majątkiem; nie ponoszą oni żadnej specjalnej odpowiedzialności z tego tytułu, że rozebrali między siebie majątek spółki, nie troszcząc się o jej wierzycieli — bo odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem za zobowiązania spółki. Nie dotykam tu kwestji, co historycznie lub logicznie stanowi prius, czy swoboda spólników w rozporządzaniu majątkiem spółki, czy

solidarna ich odpowiedzialność za jej zobowiązania, nie wchodzę również w szczegóły tej odpowiedzialności; stwierdzam jedynie, że obie te zasady należą dzisiaj do istotnych cech spółki jawnej i że z obiema trzeba się liczyć, aby wytworzyć sobie wierny obraz tego, czem jest spółka jawna. Stąd zaś wynika, że to wszystko, co należało do majątku spółki i stanowiło fundusz zaspokojenia dla jej wierzycieli, nie wymyka się z pod rąk wierzycieli, choć z majątku spółki przeszło na podstawie zgodnej woli spólników do ich majątków osobistych; wobec tego przeznaczenie majątku spółki jawnej na jej cele i dla jej wierzycieli okazuje się conajmniej równie stanowczem i równie energicznie zagwarantowanem, jak takież przeznaczenie majątku spółki kapitalistycznej, a zatem spółka jawna ma równie mocną podstawę do tego, aby uznana była za osobę prawną, jak którakolwiek spółka kapitalistyczna. Ale to nie uprawnia bynajmniej do zapominania o różnicy techniki, jaką prawo posługuje się celem stworzenia osoby prawnej. Technika, zastosowana przy spółce jawnej, pozostawia między majątkiem spółki a majątkami spólników granicę zmienną, bo pozwala przesunąć ją za zgodną wolą spólników, których wzamian za to obciąża osobistą i solidarną odpowiedzialnością za długi spółki. Jeżeli się chce stronę techniczną uwzględnić przy konstrukcji — a zd. m. trzeba ją uwzględnić, bo inaczej konstrukcja nie odtworzy całokształtu stosunku — to trzeba uznać, że osobowość prawna nie wyczerpuje przy spółce jawnej całej istoty zjawiska i że pomimo niej podmiotami uprawnień i zobowiązań spółki pozostają spólnicy; nie będzie to oczywiście rysunek prostolinijny, ale nie może być takim, jeżeli ma dać dokładny obraz spółki jawnej. Ta właśnie dwoistość stosunku nie pozwala zd. m. na wysnuwanie konsekwencyj ani z tego, że się spółce jawnej przyznaje osobowość prawną, ani z tego, że się spólników uważa za podmioty uprawnień i zobowiązań spółki. W jednym i drugim przypadku wniosek opierałby się wyłącznie na jednej połowie konstrukcji, a tylko całość konstrukcji może stanowić podstawę wnioskowania; rozumując inaczej, bierze się z konstrukcji coś różniącego się zasadniczo od tego, co się w nią poprzednio włożyło.

Gdyby pytania, na które miał dać odpowiedź NTA: „czy istnieje obowiązek ubezpieczenia? czy dochód powinien być opodatkowany jako dochód z przedsiębiorstwa?” zadano Scaevoli, odpowiedziałby prawdopodobnie: „nihil proponi cur non teneatur”. Był on także ostatnią instancją, a nie wahał się wydawać, zbierać i ogłaszać swych responsów w tak lakonicznej formie. Powaga kolegjów naszych sądów najwyższych nie jest chyba mniejsza, niż ta, jaką owym iuris conditores za wybitną wiedzę prawniczą i wierność polityczną nadawała autoryzacja panującego.

Stanisław Wróblewski

859.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Odszkodowanie, otrzymane przez ubezpieczonego przy zwolnieniu go przez pracodawcę, jako powód wstrzymania świadczeń.

Pod pojęcie odszkodowania w rozumieniu art. 50 p. 4 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. o ubezpieczeniu pracowników umysłowych podpada tylko odszkodowanie za rozwiązanie umowy. (Teza).

Wyrok NTA z 14 czerwca 1934 l. rej. 6471/32 w sprawie Z. U. P. U. w Warszawie przeciw Wojewodzie Lubelskiemu w przedmiocie wstrzymania świadczeń z powodu braku pracy Antoniemu P.

...Według art. 50 p. 4 rozporządzenia z 24 listopada 1927, świadczenia z powodu braku pracy wstrzymuje się, jeżeli ubezpieczony otrzymał przy zwolnieniu go przez pracodawcę odprawę lub odszkodowanie — na taki okres czasu, jakiemu odpowiada otrzymana kwota według ostatnio pobieranego wynagrodzenia.

Urząd Wojewódzki stoi na stanowisku, że za odprawę lub odszkodowanie w rozumieniu powyższego przepisu uważać należy tylko wynagrodzenie, pozostające w związku w rozwiązaniem stosunku najmu pracy, np. odszkodowanie z powodu przedwczesnego zwolnienia z pracy i że wobec tego wypłata wynagrodzenia za niewykorzystany urlop może być podstawą do wstrzymania świadczeń z powodu braku pracy tylko w tym razie, gdy urlop ten przypadał na czas, w którym dany pracownik miałby prawo do świadczenia z powodu braku pracy.

Skarżący Zakład podnosi, że przepis, o którym mowa, ma na względzie wszelkie odszkodowania wypłacone przy zwolnieniu z zatrudnienia, a zatem także i odszkodowanie za niewykorzystany urlop, który przypadał na czas przed temże zwolnieniem. Za zapatrywaniem tem przemawia — zdaniem skarżącego Zakładu — racja powyższego przepisu, gdyż pracownik, który otrzymał odszkodowanie za urlop, posiada gotówkę i wobec tego, jakkolwiek utracił zatrudnienie, nie potrzebuje pomocy z funduszów publicznych.

Stanowisko skarżącego Zakładu nie jest uzasadnione. Fakt, że dany pracownik posiada gotówkę i z tego powodu nie potrzebuje pomocy, sam przez się nie ma istotnego znaczenia, gdyż — jak to wynika z art. 17 rozporządzenia z 24 listopada 1927 — prawo do świadczeń na wypadek braku pracy uzależnione jest nie od stosunków majątkowych danej osoby, lecz od utraty pracy jako źródła dochodu. Okoliczność ta uprawnia do wniosku, że prawodawca, mówiąc w art. 50 p. 4 o odszkodowaniach, ma na myśli nie wogóle wszelkie odszkodowania, lecz jedynie odszkodowania za rozwiązanie umowy o pracę tak, jak to wyraźnie wypowiedziano w art. 1 p. 10 ustawy z 22 marca 1933 poz. 229 Dz. Ust.

Trafnie wobec tego Urząd Wojewódzki odróżnia odszkodowanie za niewykorzystany urlop, który należał się danemu pracownikowi już przed zwolnieniem go z zatrudnienia, od odszkodowania za urlop, który należałby się dopiero później, gdyby zwolnienie z zatrudnienia miejsca nie miało, i pierwszego z tych odszkodowań, jako niespowodowanego rozwiązaniem stosunku pracy, nie uznaje za podstawę do wstrzymania świadczeń z powodu braku pracy.

Na wywody zaś skarżącego Zakładu, że w razie zwolnienia pracownika niewiadomo, w jakim okresie miałby mu przypaść urlop,

należy zaznaczyć, że kwestja ta w niniejszej sprawie jest ustalona, gdyż — jak to Urząd Wojewódzki, powołując się na wspomniane już wyżej pismo Okręgowego Związku Spółdzielczego w Krasnymstawie z 26 kwietnia 1932, zaznaczył w zaskarżonem orzeczeniu — P. przysługiwał urlop już przed zwolnieniem go z pracy.

Kierując się temi rozważaniami, należało oddalić skargę, jako nieuzasadnioną.

860.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Przeglądanie akt administracyjnych: Uzasadnienie odmowy.

Decyzja władzy, odmawiająca stronie na zasadzie art. 14 ust. 2 rozporządzenia o post. admin. poz. 341/28 Dz. Ust. przeglądania akt sprawy z powodu, że nie zawierają one danych niezbędnych dla strony celem uzasadnienia jej praw i interesów, powinna zawierać w myśl art. 75 ust. 2 tegoż rozporządzenia prawne i faktyczne uzasadnienie odmowy. (Teza).

Wyrok NTA z 18 września 1934 l. rej. 9437/32 w sprawie Banku Ludowego Spółdz. z nieogr. odp. w Mchach przeciw Komisji przy Urzędzie Długów Państwa w przedmiocie wyższego przerachowania pożyczek państwowych.

Orzeczeniem z 24 czerwca 1932, wydanem po ponownem rozpatrzeniu sprawy na skutek uchylenia przez NTA z powodu wadliwego postępowania poprzedniego orzeczenia z 19 lipca 1930, Komisja, powołana do rozstrzygania zgłoszeń o dodatkową konwersję pożyczek państwowych z lat 1918—1920, powtórnie odmówiła Bankowi Ludowemu w Mchach wyższego przerachowania obligacyj 5% krótkoterminowej wewnętrznej pożyczki państwowej z 1920 r. im. wart. 734.400 mk., uzyskanych częściowo z wymiany asygnat Skarbu Polskiego im. wart. 96.000 mk., podając jako powód odmowy wyższego przerachowania rzeczonych obligacyj, że wymieniony Bank nie wypełnił warunków z art. 2, 3, 4, 6 i 7 ustawy z 20 lipca 1925 poz. 629 Dz. Ust. w brzmieniu, ustalonem rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 17 września 1926 poz. 560 Dz. Ust. tudzież warunków z §§ 2, 3, 4 rozporządzenia Ministra Skarbu z 6 października 1925 poz. 736 Dz. Ust. oraz §§ 2, 4, 7 rozporządzenia Ministra Skarbu z 30 listopada 1926 poz. 707 Dz. Ust. i nie wykazał dowodnie, że jest pierwonabywcą na własny rachunek tych obligacyj, o których wyższe przerachowanie zgłosił wniosek.

W skardze do NTA podniósł m. i. wymieniony wyżej Bank w p. 3 swoich wywodów, że niemożność należytej obrony jego praw została spowodowana odmową władzy pozwanej okazania skarżącemu akt sprawy, którą to odmowę wydała władza pozwana najpierw ustnie, a następnie potwierdziła pismem z 7 października 1932, przedłożonem przez skarżącego NTA dodatkowo przy podaniu z 14 czerwca 1934.

Rozpatrując przedewszystkiem powyższy zarzut, jako najdalej idący, NTA rozważył, co następuje:

Powołane w zaskarżonem orzeczeniu specjalne przepisy prawne, normujące wyższe przerachowanie pożyczek państwowych nie zawierają żadnych postanowień co do trybu urzędowania komisji, powołanej do rozstrzygania zgłoszeń o dodatkową konwersję rzeczonych pożyczek. Wobec tego przyjąć należy, że w omawianym przedmiocie winny mieć zastosowanie ogólne zasady postępowania administracyjnego, zawarte w rozporządzeniu Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust. Art. 14 tego rozporządzenia głosi w ust. 2, że strona lub też należycie upoważniony jej pełnomocnik może na podstawie zezwolenia władzy i w obecności urzędnika, wyznaczonego przez naczelnika urzędu, przeglądać akta administracyjne, które zdaniem władzy zawierają dane niezbędne dla strony celem uzasadnienia jej praw i interesów, a w ust. 5 tenże przepis stanowi, że wymienione w ust. 2 uprawnienie strony nie może być wykonywane ze szkodą dla tajemnicy urzędowej. Z przytoczonych postanowień wynika, że jedynie w tym wypadku, gdy chodzi o zachowanie tajemnicy urzędowej, której ochrona z natury rzeczy należy do samej władzy, decyzja w sprawie udzielenia stronie zezwolenia na przeglądanie akt jest pozostawiona całkowicie swobodnemu uznaniu władzy, która w takich razach obowiązana nawet jest ze względów natury publicznej, nie licząc się z prywatnym interesem jednostki, odmówić stronie zezwolenia na przeglądanie akt. Natomiast w innych wypadkach, gdy nie chodzi o zachowanie tajemnicy urzędowej, a więc o wzgląd natury publicznej, władza może odmówić stronie zezwolenia na przeglądanie akt tylko wówczas, kiedy akta sprawy nie będą zawierały danych niezbędnych dla uzasadnienia jej praw i interesów. W tym więc ostatnim wypadku decyzja nie jest już pozostawiona całkowicie swobodnemu uznaniu władzy, lecz jest uzależniona od znaczenia, jakie posiadają zawarte w aktach dane dla uzasadnienia praw i interesów strony, i aczkolwiek do oceny tego znaczenia w myśl cyt. przepisu jest powołana wyłącznie sama władza, to jednak ocena ta nie może być dowolna ani sprzeczna z aktami sprawy, z czego znów wynika, że decyzja władzy w takich razach winna być

w myśl art. 75 ust. 2 cyt. rozporządzenia o post. admin. należycie uzasadniona.

Jak wynika z przedłożonego przez skarżący Bank pisma Urzędu Długów Państwa z 7 października 1932, władza pozwana odmówiła skarżącemu okazania protokółu posiedzenia Komisji oraz protokółu badania ksiąg Banku, podając w uazasadnieniu swej odmowy, że dane, zawarte w powyższych dokumentach, stanowią dowody wewnętrznego urzędowania Komisji, a odmowa okazania nie ogranicza praw i interesów strony, gdyż uzasadniony odpis orzeczenia Komisji z 24 czerwca 1932 został doręczony stronie 22 sierpnia 1932, a księgi buchalteryjne znajdują się w posiadaniu skarżącego. O ile chodzi o odmowę okazania skarżącemu protokółu obrad Komisji, powołanej do rozstrzygania zgłoszeń o dodatkową konwersję pożyczek państwowych, to w podanych w uzasadnieniu tej odmowy przyczynach NTA nie mógł się dopatrzeć naruszenia przepisu art. 14 ust. 2 cyt. rozporządzenia o post. admin., gdyż protokóły wszelkich obrad, dotyczących samego rozstrzygnięcia, nawet wówczas, gdy jawność rozpraw jest ustawowo zagwarantowana, są jednak zawsze tajne, a motywy, któremi się ewentualnie kierowała Komisja przy wydaniu zaskarżonego orzeczenia, mogą mieć dla obrony praw strony skarżącej znaczenie tylko o tyle, o ile znalazły wyraz w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia, którego odpis, jak stwierdza władza pozwana i czemu skarżący wcale nie przeczy, został skarżącemu doręczony. Natomiast o ile chodzi o odmowę okazania skarżącemu protokółu badania ksiąg bankowych, to przytoczone celem uzasadnienia tej odmowy zapatrywanie władzy pozwanej nie jest trafne. W motywach bowiem zaskarżonego orzeczenia władza pozwana powołuje się wyraźnie na dane, zawarte w protokóle oględzin ksiąg bankowych skarżącego, odrzucając na podstawie tych właśnie danych inne przedłożone również przez skarżącego dowody dla stwierdzenia istotnej dla uzasadnienia prawa skarżącego do wyższego przerachowania okoliczności, mianowicie nabycia przez skarżącego na jego własny rachunek i ciągłości posiadania wyżej wymienionych pożyczek, przyczem dane, zawarte w protokóle oględzin ksiąg bankowych skarżącego, są wręcz odmienne od tych wniosków, jakie na podstawie tychże ksiąg wyprowadza sam skarżący dla uzasadnienia swoich roszczeń. Z tego wynika, że protokół badania ksiąg bankowych skarżącego — wbrew zapatrywaniu władzy pozwanej — może zawierać w danym wypadku dane, niezbędne dla strony celem uzasadnienia jej praw i interesów w rozumieniu art. 14 ust. 2 cyt. wyżej rozporządzenia o post. admin., a ponieważ władza pozwana, odmawiając okazania skarżącemu tego protokółu, w uzasadnieniu swej odmowy na żadne względy natury publicznej się nie po-

wołała i z akt sprawy również nie wynika, żeby okazanie tego protokółu mogło spowodować jakąkolwiek szkodę dla tajemnicy urzędowej, przeto odmowa władzy pozwanej okazania skarżącemu wymienionego protokółu przedstawia się jako istotne naruszenie form postępowania administracyjnego, uniemożliwiające względnie utrudniające skarżącemu zajęcie odpowiedniego wobec tego dowodu stanowiska w skardze do NTA, a zatem i należytą obronę jego praw w postępowaniu kasacyjnem przed NTA, wobec czego w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. należało zaskarżone orzeczenie uchylić z powodu wadliwego postępowania bez potrzeby rozważania pozostałych zarzutów skargi, jako w tym stanie rzeczy bezprzedmiotowych.

861.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Odwołania — ograniczenie toku instancyj.

Z art. 82 rozporządzenia o post. admin. poz. 341/28 Dz. Ust. wynika, że zasada, iż od każdej decyzji głównej, wydanej w pierwszej instancji, służy prawo odwołania, obowiązuje tylko o tyle, o ile poszczególna ustawa, wydana po dniu 14 września 1923, nie stanowi inaczej. (Teza).

Wyrok NTA z 26 kwietnia 1934 l. rej. 5396/32 w sprawie Zakładu Ubezpieczeń Pracowników Umysłowych w Warszawie przeciw Ministerstwu Opieki Społ. w przedmiocie ubezpieczenia B. i H. przez Tomaszowską Fabrykę Sztucznego Jedwabiu w Łodzi.

Z. U. P. U. w Warszawie decyzją z 2 maja 1931 i z 6 czerwca 1931 stwierdził, że B. i H. ubezpieczeni byli z tytułu zatrudnienia w Tomaszowskiej Fabryce Sztucznego Jedwabiu w Łodzi ... oraz że obaj wymienieni pracownicy pobierali prócz stałego wynagrodzenia miesięcznego również dodatkowe wynagrodzenia w formie pensyj wielkanocnych, jesiennych i grudniowych. Zarazem opierając się na tych stwierdzeniach oraz powołując się na art. 7, 11 i 14 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust., Z. U. P. U. orzekł, że B. i H. winni być ubezpieczeni we wskazanych wyżej okresach z wyższą od przytoczonych wyżej płacą podstawową, tę wyższą płacę cyfrowo określił i wezwał Tomaszowską Fabrykę do zapłacenia różnicy składek, należnych za wymienionych pracowników w myśl art. 101 — 105 wspomnianego wyżej rozporządzenia.

Urząd Wojewódzki w Łodzi orzeczeniem z 2 grudnia 1931, uwzględniając odwołanie Tomaszowskiej Fabryki, uchylił decyzję

Z. U. P. U., a Ministerstwo Pracy i O. S. orzeczeniem z 31 marca 1932, powołując się na art. 86 i 93 rozporządzenia o post. admin. poz. 341/28 Dz. Ust., pozostawiło odwołanie Z. U. P. U. od orzeczenia Urzędu Wojewódzkiego bez rozpoznania jako niedopuszczalne, ponieważ B. i H. byli ubezpieczeni, obowiązek ich ubezpieczenia został już dawno ustalony, treścią zaś decyzyj Z. U. P. U. jest tylko ustalenie wysokości składek ubezpieczeniowych, a w sprawach tego ustalenia służy według art. 164 (ust. 7 p. 4) rozporządzenia z 24 listopada 1927 prawo odwołania tylko do jednej instancji.

Na to orzeczenie ministerjalne wniósł Z. U. P. U. skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

Skarżący Zakład uważa zaskarżone orzeczenie za niezgodne z art. 82 rozporządzenia o post. admin. i wywodzi w tym względzie, że według powyższego przepisu od każdej decyzji, wydanej w pierwszej instancji przez władzę administracyjną, służy prawo odwołania do instancji drugiej i że od tej zasady nie ustanowiono żadnego wyjątku, gdyż zastrzeżenia zawarte w przepisie, o którym mowa, ograniczają dopuszczalność domagania się rozstrzygnięcia sprawy nie przez instancję drugą, lecz trzecią.

Wywody te są mylne. Art. 82 rozporządzenia o post. admin. brzmi: „Od decyzji głównej, wydanej w pierwszej instancji, służy stronie odwołanie tylko do jednej instancji i przytem bezpośrednio wyższej, o ile poszczególne ustawy wydane po dniu 14 września 1923 r. nie stanowią odmiennie". Przepis ten składa się z dwóch części. Pierwsza z nich kończy się słowem „wyższej", druga zaś obejmuje ciąg dalszy aż do końca. W pierwszej z tych dwóch części prawodawca, głosząc, że od decyzji, wydanej w pierwszej instancji, służy prawo odwołania tylko do jednej instancji, wychodzi z założenia, że od każdej decyzji, wydanej w pierwszej instancji, dopuszczalne jest odwołanie do instancji drugiej. Zarazem określa prawodawca tę drugą instancję, stanowiąc, że jest nią instancja bezpośrednio wyższa. W części pierwszej art. 82 mieszczą się zatem trzy zasady, a mianowicie: 1) że od każdej decyzji, wydanej w pierwszej instancji, służy prawo odwołania, 2) że prawo to ograniczone jest tylko do jednej instancji odwoławczej i 3) że tą instancją odwoławczą jest instancja w stosunku do pierwszej bezpośrednio wyższa, jak np. urząd wojewódzki w stosunku do starostwa. W części drugiej art. 82 brak jakichkolwiek danych do przyjęcia, że zawarte w niej zastrzeżenia dotyczą tylko jednej lub dwóch z przytoczonych wyżej trzech zasad, mieszczących się w części pierwszej. Uznać wobec tego należy, że zastrzeżenia te mają na względzie wszystkie trzy powyższe zasady, a w następstwie tego, że również zasada, iż od każdej decyzji, wydanej

w pierwszej instancji, służy prawo odwołania, obowiązuje tylko o tyle, o ile poszczególna ustawa, wydana po dniu 14 września 1923, nie stanowi inaczej. Gdy zaś właśnie w art. 164 ust. 7 p. 4 rozporządzenia z 24 listopada 1927, wydanego z mocą ustawy, postanowiono, że od decyzyj Z. U. P. U. w sprawach wysokości składek przysługuje odwołanie tylko do pierwszej instancji i że ta instancja decyduje ostatecznie, przeto zaskarżonem orzeczeniem nie naruszono art. 82 rozporządzenia o post. admin.

W dalszych wywodach skarżący Zakład zmierza do wykazania, że art. 164 ust. 7 p. 4 rozporządzenia z 24 listopada 1927 nie ma do niniejszej sprawy zastosowania także z tego powodu, że decyzja z 2 maja 1931 i z 6 czerwca 1931 według brzmienia swego dotyczy głównie obowiązku ubezpieczenia, a tylko ubocznie wysokości składek.

W tym względzie podnosi skarżący Zakład przedewszystkiem, że decyzje te zaopatrzone są w napis: „Orzeczenie o czasie ubezpieczenia i o wysokości sumy ubezpieczeniowej", że w decyzjach tych Zakład wyraźnie orzekł, iż B. względnie H. „winien być ubezpieczony w czasie od ... do ... z płacą podstawową ...", że obowiązek ubezpieczenia wymienionych pracowników wogóle poprzednio nie był ustalony ani decyzją Zakładu ani żadnem orzeczeniem władzy administracyjnej i że decyzja Zakładu z 2 maja 1931 i 6 czerwca 1931, jak i decyzja Urzędu Wojewódzkiego nie zawierają obliczenia składek, a natomiast roztrząsają kwestję wysokości płacy podstawowej.

Rozpatrując te wywody, zaznaczyć należy, że przy ustalaniu istoty orzeczenia zawarte w niem poszczególne słowa winny być traktowane nie odrębnie, lecz w łączności z całością danego tekstu. Z tego zaś stanowiska wychodząc, należy uznać decyzje z 2 maja i 6 czerwca 1931 za dostatecznie jasne pod względem ich istotnej treści. W decyzjach powyższych — jak to już zaznaczono — Zakład stwierdził, że B. i H. byli w okresach, wskazanych w tych decyzjach, ubezpieczeni z płacą podstawową bliżej w tych samych decyzjach określoną oraz że wymienieni pracownicy pobierali w powyższych okresach nadto wynagrodzenia dodatkowe. Opierając się na tem, skarżący Zakład orzekł, że B. i H. winni być (ze względu na swoje wynagrodzenie dodatkowe) ubezpieczeni z płacą podstawową wyższą, tę wyższą płacę określił i wezwał ich pracodawcę do zapłacenia różnicy składek, należnych w myśl art. 101 — 105 rozporządzenia z 24 listopada 1927. Ponieważ B. i H. — jak to wynika z decyzyj skarżącego Zakładu — byli ubezpieczeni, a brak jakichkolwiek danych do przyjęcia, że obowiązek ich ubezpieczenia był sporny, uznać należy, że istotą decyzyj z 2 maja i 6 czerwca 1931 jest nie stwierdzenie tego obowiązku, lecz ustalenie wysokości składek ubezpieczeniowych, a zarazem ustalenie

dla tego celu wysokości płacy. Świadczy o tem także fakt, że Zakład w decyzjach swoich powołał się nie na art. 2—6 rozporządzenia z 24 listopada 1927, dotyczące obowiązku ubezpieczenia, lecz na art. 11, 14, 101 — 105, dotyczące właśnie wysokości składek oraz służącej im za podstawę płacy zasadniczej. Przez powołanie się na te ostatnio przytoczone przepisy Zakład określił pośrednio wysokość składek. . . .

Teza wyroku zd. m. nie jest słuszna. NTA interpretuje art. 82 rozporządzenia o post. admin., który brzmi: „Od decyzji głównej, wydanej w pierwszej instancji, służy stronie odwołanie do jednej instancji i przytem bezpośrednio wyższej, o ile poszczególne ustawy wydane po dniu 14 września 1923 r. nie stanowią odmiennie", w tym sensie, że część druga zdania nietylko zastrzega wyjątki od wypowiedzianej w części pierwszej zasady, że istnieje tylko jedna instrancja odwoławcza, lecz również wyjątki od zasady, że od decyzji, wydanej w pierwszej instancji, służy stronie prawo odwołania do instancji wyższej. Stanowisku, zajętemu przez NTA, nie stoi na przeszkodzie wykładnia gramatyczna, ale niewątpliwie nie odpowiada ono myśli ustawodawcy.

Powyższe postanowienie art. 82 jest powtórzeniem zasady, wypowiedzianej w art. 71 konstytucji, który to artykuł głosi: „Odwołanie od orzeczeń zarówno rządowych jak i s a m o r z ą d o w y c h dopuszczone będzie t y l k o do jednej wyższej instancji, o ile ustawy nie przewidują w tym względzie wyjątków". Przepis konstytucji mówi o jednej „tylko" instancji odwoławczej, zostawia wszakże możność ustanowienia przez poszczególne ustawy większej liczby instancyj odwoławczych. Czem ten przepis był wywołany? — Stanem prawnym, istniejącym w Galicji, gdzie w myśl obowiązujących w Austrji norm postępowania przed wniesieniem skargi do Trybunału Admin. sprawa musiała przejść przez wszystkie instancje administracyjne aż do ministra włącznie, czyli rozpatrywana była przez trzy, a jeżeli decyzja należała w pierwszej instancji do organów gminnych — nawet przez cztery instancje. Aby położyć kres wynikającej stąd powolności w załatwianiu sporów administracyjnych, umieszczono w konstytucji przepis, że zasadniczo istnieje tylko jedna instancja odwoławcza. W celu uzgodnienia postępowania administracyjnego z konstytucją ustawa z 1 sierpnia 1923 w sprawie środków prawnych od orzeczeń władz administracyjnych poz. 712 Dz. Ust., obowiązująca od 14 września 1923, postanawia w art. 1, że „o ile poszczególne ustawy, wydane po wejściu w życie niniejszej ustawy, nie będą zawierały odmiennych postanowień, służy od orzeczeń i zarządzeń, wydanych przez władze administracyjne I instancji, odwołanie do władzy administracyjnej II ustancji, która rozstrzyga ostatecznie ...", w art. 2 zaś znosi przepisy ogólne o instancjach odwoławczych. Postanowienia tej ustawy zastąpione zostały postanowieniami rozporządzenia Prezydenta o post. admin., tak samo urzeczywistniejącemi zasadę ustaloną w konstytucji.

Natomiast nie mogło być celem prawodawcy przewidywanie, że ustawy mogą wogóle pozbawić stronę możności odwołania się od decyzji, zapadłej w pierwszej instancji. Konieczność istnienia instancji odwoławczej wynika z podstawowych zasad naszego postępowania administracyjnego. NTA jest sądem kasacyjnym, rozpatrującym sprawę po wyczerpaniu toku instancyj w postępowaniu administracyjnem. Powtórne zbadanie, ustalenie i ocena stanu faktycznego sprawy, rozpatrzenie przez instancję wyższą celowości i słuszności decyzji, czego nie może czynić NTA, leży w interesie strony. W licznych wyrokach NTA uznał, że pozbawienie wbrew przepisom strony instancji odwoławczej narusza prawa strony; nawet w tych wypadkach, gdy właściwy pierwotnie Minister, upoważniony do tego przez ustawę, w trybie roz-

porządzenia delegował swą kompetencję wojewodzie, uznano, że od decyzji wojewody przysługuje odwołanie do Ministra. Przepis art. 164 rozporządzenia o ubezpieczeniu pracowników umysłowych nie jest właściwie wyjątkiem od zasady, dającej prawo odwołania się do instancji wyższej. Ust. 7 tego artykułu mówi wprawdzie, że w wymienionych sprawach „przysługuje odwołanie tylko do pierwszej instancji, która decyduje ostatecznie", ust. 3 zaś mówi o rozstrzyganiu sporów między stroną a Z. U. P. U. przez dwie instancje administracyjne (wojewodę i Ministra Pracy i O. S.), ale w rzeczywistości w pierwszym przypadku mamy ustanowioną zgodnie z konstytucją jedną instancję odwoławczą, nazwaną pierwszą, w drugim zaś wypadku ustawa wyjątkowo dopuszcza dwie instancje odwoławcze. Bowiem mamy tutaj do czynienia z odwołaniami od decyzji, wydanej przez Z. U. P. U., który jako instytucja prawa publicznego (art. 71) ma prawo wydawać orzeczenia administracyjne (por. art. 129 rozp.: „Decyzje Z. U. P. U.... mają zawierać... pouczenie o środkach prawnych"). Nadmienić przytem należy, że według rozporządzenia z 24 listopada 1927 Zakłady U. P. U., pomimo swej nazwy, mają ustrój korporacyjny, organa ich są wybierane przeważnie przez ubezpieczonych, zaliczyć je przeto można do organów samorządowych, o których mówi cyt. art. 71 konstytucji.

B. Wasiutyński

862.

SAMORZĄD.

Obowiązek gmin dostarczania kierownikom szkół gruntu.

Przewidziany w art. 44 ustawy z 9 października 1923 o uposażeniu funkcjonarjuszów państwowych i wojska poz. 924 Dz. Ust. obowiązek gmin dostarczania kierownikom szkół możliwie 2 morgów gruntu ornego jest bezpłatnem świadczeniem gmin na rzecz kierowników szkół. (Teza).

Wyrok NTA z 16 kwietnia 1934 l. rej. 7350/32 w sprawie Aleksandra Muszyńskiego przeciw Tymczasowemu Wydziałowi Powiatowemu w Stanisławowie w przedmiocie czynszu dzierżawnego.

Zwierzchność gminna gm. Załukiew pow. stanisławowskiego, działając na podstawie uchwały rady gminnej z 18 października 1931, zwróciła się do kierownika szkoły powszechnej w Załukwi z wezwaniem do opłacania na rzecz kasy gminnej po 200 zł rocznie czynszu dzierżawnego za 2 morgi gruntu, dostarczone kierownikowi szkoły przez gminę w myśl art. 44 ustawy z 9 października 1923 poz. 924 Dz. Ust., przyczem w wezwaniu zaznaczono, że wysokość czynszu dzierżawnego została określona przez zaprzysiężonych taksatorów gminnych. Od powyższego zarządzenia zwierzchności gminnej kierownik szkoły w Załukwi Aleksander Muszyński odwołał się do Wydziału

Powiatowego w Stanisławowie, wywodząc w tem odwołaniu, że zarządzenie powyższe jest pozbawione wszelkiej podstawy prawnej, gdyż w myśl art. 44 wymienionej wyżej ustawy z 9 października 1923 grunt należy się kierownikowi szkoły od gminy bezpłatnie z mocy przepisu prawa i między kierownikiem szkoły i gminą nie zachodzi żaden stosunek dzierżawny. Wydział Powiatowy w Stanisławowie orzeczeniem z 9 czerwca 1932 odwołanie powyższe oddalił na tej podstawie, że przepis art. 44 ustawy z 9 października 1923 nie wskazuje, by gmina była obowiązana do dostarczenia gruntu kierownikowi szkoły bezpłatnie, co uzasadnia domniemanie o odpłatności tego użytkowania i że odpłatność tego użytkowania znajduje swoje potwierdzenie jeszcze w tem, że ustawodawca, uchylając na mocy art. 5 ustawy z 22 grudnia 1925 poz. 918 Dz. Ust. przepis ust. 2 art. 44 o obowiązku Skarbu Państwa odszkodowania nauczyciela w razie niedostarczenia mu gruntu przez gminę, nie przerzucił tego obowiązku na gminę.

Powyższe orzeczenie Wydziału Powiatowego Muszyński zaskarżył do NTA....

Według art. 44 ustawy z 9 października 1923 „kierownicy szkół i samodzielni nauczyciele szkół jednoklasowych otrzymują od gminy możliwie 2 morgi ornego gruntu w jednej połaci". Już samo użycie słowa „otrzymują", jak również i umieszczenie przepisu powyższego w ustawie o uposażeniu, wskazują na to, że chodzi tu o dodatkowe uposażenie w naturze nauczycieli przynajmniej w tych gminach, które posiadają orne grunta gminne. Wynika to również pośrednio z brzmienia dawnego ust. 2 tegoż art. 44 (uchylonego następnie przez art. 5 ustawy z 22 grudnia 1925 poz. 918 Dz. Ust., który zabezpieczał nauczycielom w tych gminach, które nie rozporządzają odpowiedniemi gruntami, otrzymanie od Skarbu Państwa równoważnika pieniężnego w wysokości 15 mnożnych miesięcznie oczywiście za nieotrzymanie bezpłatnego użytkowania gruntu, gdyż równoważnik pieniężny za nieotrzymanie gruntu na warunkach normalnej dzierżawy nie miałby żadnego gospodarczego uzasadnienia.

Ustawa z 22 grudnia 1925 o środkach zapewnienia równowagi budżetowej poz. 918 Dz. Ust., znosząc obowiązek Skarbu Państwa do wypłaty wymienionego powyżej równoważnika, dokonała tego, jak to wynika już z samego tytułu tej ustawy, ze względów budżetowo-oszczędnościowych, odciążenia Skarbu Państwa. Z tego, że ustawa z 22 grudnia 1925 nie przełożyła obowiązku wypłaty równoważnika na gminy, nie wynika bynajmniej, jakoby ustawodawca wogóle nie uważał gmin za obowiązane do dostarczania kierownikom szkół bezpłatnie gruntu w naturze, lecz tylko do wydzierżawiania tych gruntów, dowodzi jedynie, że ustawodawca w myśl zasady, wyrażonej

w art. 69 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust., uważał za niedopuszczalne obarczyć gminy, nie posiadające odpowiednich gruntów gminnych, opłatami pieniężnemi bez zapewnienia wzamian dostatecznych na pokrycie tych wydatków źródeł dochodowych.

Przyjęcie wykładni, że artykułem 44 ustawy z 9 października 1923 nadano kierownikom szkół jedynie prawo wydzierżawiania od gminy gruntów, jest niemożliwe również dlatego, że prawo wydzierżawiania tych gruntów za cenę według umowy z gminą przysługuje każdemu obywatelowi i wobec tego przepis art. 44 stałby się bezprzedmiotowym. Dla nadania treści temu przepisowi przy tej wykładni ustawa musiałaby ponadto podać szereg postanowień o trybie i zasadach określania wysokości czynszu dzierżawnego, a postanowień takich ustawa z 9 października 1923 zupełnie nie zawiera.

Słuszności podanej wyżej wykładni o bezpłatnem użytkowaniu gruntu, otrzymywanego przez kierowników szkół powszechnych na podstawie art. 44 ustawy z 9 października 1923, dowodzi ponadto rozwój tego przepisu w ustawodawstwie polskiem.

Po raz pierwszy przepis powyższy został podany w art. 9 ustawy z 27 maja 1919 o ustalaniu i wynagradzaniu nauczycieli szkół powszechnych poz. 311 Dz. Pr. Przepis ust. 2 art. 9 tej ustawy stanowił, że jeżeli gmina nie może „u d z i e l i ć” kierownikowi gruntu, powinna mu wypłacić równoważnik pieniężny lub w produktach rolnych i tylko w razie braku środków może w myśl art. 10 tejże ustawy ubiegać się o subsydjum ze Skarbu Państwa. Skoro ponadto art. 13 tejże ustawy nazywa świadczenia powyższe narówni ze świadczeniami mieszkaniowemi i opałowemi, zupełnie niewątpliwie bezpłatnemi (art. 8), „dodatkiem”, należy uznać za zupełnie bezsporne, że i użytkowanie gruntu gminnego według ustawy z 27 maja 1919 było bezpłatne. Ponieważ późniejsze ustawy z 19 lipca 1920 poz. 434 Dz. Ust. i z 9 października 1923 poz. 924 Dz. Ust., znosząc szereg świadczeń gminnych w naturze na rzecz szkół, zachowały jednak uprawnienia kierowników szkół do otrzymywania 2 morgów gruntu, przekładając jedynie obowiązek wypłaty równoważnika z gmin na Skarb Państwa (następnie całkowicie uchylony), uznać należy, że było wyraźną wolą ustawodawcy utrzymanie tego świadczenia w zakresie, ustalonym w ustawie pierwotnej z 27 maja 1919, t. j. jako świadczenia bezpłatnego.

Z motywów powyższych NTA, nie wchodząc w rozpatrzenie pozostałych zarzutów skargi, jako w tym stanie rzeczy nieistotnych, uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

863.

PODATEK DOCHODOWY.

„Wierzytelności zahipotekowane na nieruchomościach". Wierzytelności, dla których ustanowiono „hipotekę zabezpieczającą". Hipoteki wpisane do ksiąg kolejowych.

1. Wierzytelność, dla której ustanowiono „hipotekę zabezpieczającą" z § 1184 niem. kod. cyw., stanowi wierzytelność zahipotekowaną w rozumieniu art. 1 ust. 2 p. a) ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

2. Wpis hipoteki do księgi kolejowej (b. zab. pr.) czyni zadość wymaganiu zahipotekowania „na nieruchomościach".

Wyrok NTA z 13 czerwca 1934 l. rej. 9071/31 w sprawie firmy „Liegnitz - Rawitscher Eisenbahngesellschaft" Sp. Akc. w Lignicy przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

Skarżącej został wymierzony na r. 1929 podatek dochodowy od dochodu, jaki uzyskała w r. 1928 w Polsce z wypłaconych jej przez firmę „Polskie Przedsiębiorstwo Kolejowe Sp. z ogr. odp. w Rawiczu" odsetek od reszty ceny kupna za sprzedane przedsiębiorstwo kolejowe, zabezpieczonej hipotecznie na rzecz skarżącej przez nabywczynię w formie hipoteki zabezpieczającej do kwoty zł w złocie 2,500.000 w wieczystej księdze kolejowej, prowadzonej przez Sąd Grodzki w Rawiczu.

Od powyższego wymiaru skarżąca firma wniosła odwołanie do Ministerstwa Skarbu, w którem zarzuciła brak obowiązku podatkowego, wychodząc z następujących zasad prawnych:

1) pod przepis art. 1 ust. 5 p. b) ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust. podpadają tylko wierzytelności, zabezpieczone na nieruchomościach w formie „zwykłej" hipoteki, a więc takiej, którą ma na względzie przepis § 1113 niem. kod. cyw., nie zaś w formie hipoteki zabezpieczającej w myśl § 1184 tegoż kodeksu;

2) wierzytelność quaestionis jest zabezpieczona na jednostce kolejowej, a nie na nieruchomościach, czego wymaga ustawa o podatku dochodowym w art. 1 ust. 2 p. a);

3) skarżąca od dochodu z tej wierzytelności opłaca już podatek w Rzeszy Niemieckiej i z tego powodu, w myśl umowy Polski z Niemcami z 21 marca 1923, zawartej w Dreźnie, jest zwolniona od tego podatku w Polsce.

Ministerstwo Skarbu odwołanie skarżącej odrzuciło zaskarżonem orzeczeniem.

Skarga, wniesiona na to orzeczenie do NTA, powtarza zarzuty odwołania.

NTA rozważył, co następuje:

Skarżąca podpada pod kategorję płatników podatku dochodowego, przewidzianych w art. 1 ust. 5 p. b) ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust., podlegających opodatkowaniu od dochodu ze źródeł, wymienionych w p. a) i b) ust. 2 tegoż artykułu. Otóż p. a) ust. 2 obejmuje m. i. dochód z „wierzytelności zahipotekowanych na nieruchomościach".

Skarżąca, powołując się na postanowienia §§ 1113 i 1184 niem. kod. cyw., który przewiduje 2 rodzaje hipotek, a mianowicie: hipotekę zwykłą i hipotekę zabezpieczającą, staje na stanowisku, iż powołany przepis ustawy o podatku dochodowym miał wyłącznie na względzie hipotekę zwykłą, zwaną powszechnie obiegową. NTA nie uznał tego stanowiska za trafne. Albowiem p. a) ust. 2 art. 1 ustawy o podatku dochodowym stawia jeden tylko wymóg dla opodatkowania dochodów zagranicznych osób prawnych z wierzytelności, a mianowicie, aby wierzytelność była zahipotekowana. Skoro zaś pojęcie zahipotekowania nie jest w tej ustawie bliżej wyjaśnione, należy je interpretować zgodnie z przepisami właściwych ustaw, w obecnym wypadku — z przepisami niem. kodeksu cywilnego. Kodeks ten pod wspólnym tytułem „hipoteka" normuje hipotekę zwykłą i zabezpieczającą i oba te rodzaje traktuje jako zabezpieczenie hipoteczne wierzytelności z tą różnicą, że hipoteka zabezpieczająca ma charakter ściśle akcesoryjny.

Również drugi zarzut skargi nie jest uzasadniony z uwagi na to, że przepisy ustawy pruskiej z 19 sierpnia 1895 (Zb. ust. pr. str. 499) uznają wyraźnie „jednostki kolejowe" za nieruchomości, a wieczyste księgi kolejowe (Bahngrundbücher) urządzają wedle przepisów dla ksiąg gruntowych, zrównując hipoteki zapisane do wieczystych ksiąg kolejowych z hipotekami wpisanemi do ksiąg gruntowych.

Wreszcie i ostatni zarzut skargi, oparty na postanowieniach umowy, zawartej między Polską a Rzeszą Niemiecką w Dreźnie 21 marca 1923, jest nietrafny. W myśl bowiem p. 3 załącznika do pow. umowy, gdy chodzi o podatek przypadający od dochodów z wierzytelności hipotecznych, należy stosować bez ograniczeń przepisy ustaw obowiązujących w odnośnem państwie.

W tym stanie rzeczy NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

Co stanowi wierzytelność, zahipotekowaną na nieruchomości w rozumieniu art. 1 ust. 2 p. a) ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) pod powagą ustawodawstwa hipotecznego, obowiązującego w b. Król. Kongr. i województwach wschodnich?

Z trzech rodzajów hipotek, ustawodawstwu temu znanych (art. 50 prawa o ust. wł. dóbr nier. z r. 1818 oraz takiż art. 50 prawa o ust. wł. dóbr nier. dla Ziem Wsch. z r. 1919 w brzmieniu z 25 kwietnia 1928 poz. 510 Dz. Ust.), za wierzytelność zahipotekowaną na nieruchomości uważać należy przedewszystkiem hipotekę umowną i hipotekę sądową. Hipoteka prawna, jako zabezpieczenie miejsca w wykazie hipotecznym dla mogących przypadać należności, sama źródła prawa stanowić nie może (hipoteka prawna dla Skarbu w grę tutaj oczywiście nie wchodzi, gdyż Skarb nie jest płatnikiem podatku dochodowego), tem samem hipoteka prawna nie jest „wierzytelnością, zahipotekowaną na nieruchomości".

Co się tyczy ostrzeżeń zapisywanych na nieruchomości, to ostrzeżenie z art. 132 p. c) i art. 137 prawa z r. 1818 oraz art. 132 p. c) i art. 137 prawa z r. 1919, jako wpis zgoła tymczasowy, dla zabezpieczenia powództwa (art. 837 i nast. k. p. c.), oznaczony liczebnie tylko ze względu na specjalność hipoteki, pomimo to jednak żadnego określonego roszczenia nie ustalający, nie może być uważane za wierzytelność zabezpieczoną hipotecznie. Ostrzeżenie zaś z nieprawomocnego wyroku (art. 138 prawa z r. 1818 i takiż art. 138 prawa z r. 1919), jako stanowiące pewien areszt na nieruchomości, może być utożsamione z wierzytelnością zabezpieczoną hipotecznie, z tem jednak zastrzeżeniem, że na wypadek, gdyby wyższa instancja wyrok niższej instancji uchyliła i uznała, że roszczenie quaestionis się nie należy, podatnik mógłby żądać od Skarbu zwrotu tego, co — od sumy, jak się później okazało, nienależnej — tytułem podatku dochodowego niewłaściwie uiścił.

Od należności, zabezpieczonych hipoteką prawną lub ostrzeżeniem w zabezpieczeniu powództwa zapisanem, podatek dochodowy podlegać może zapłacie dopiero w razie zamiany wpisu tymczasowego na wpis ostateczny (hipoteki umownej lub sądowej).

W ten sposób pod powagą prawa o ustaleniu własności za wierzytelność zabezpieczoną hipotecznie uważać należy: hipotekę umowną, hipotekę sądową i ostrzeżenie z wyroku nieprawomocnego.

Prawo o ustaleniu własności dóbr nieruchomych zna zabezpieczenie w drodze subintabulatu na wierzytelności hipotecznej (art. 52). Nasuwa się pytanie, czy zabezpieczenie tego rodzaju odpowiada wymaganiom art. 1 ustawy o podatku dochodowym. Wprawdzie jurysprudencja (S. IX. 81/1845; SN w tej materji dotychczas się nie wypowiedział) i wszyscy komentatorowie uważają sumę zabezpieczoną subintabulando na kapitale hipotekowanym za ruchomość, ale jedynie ze względu na to, aby nie wprowadzać fikcji prawnej przez unieruchomienie kapitału hipotecznego. Jednakże, gdy wierzyciel subintabulowany na kapitale hipotekowanym może, zastępując wierzyciela głównego, rozwinąć wprost egzekucję przeciwko właścicielowi dóbr obciążonych (S. IX. 18/1872), uznać należy, że wierzytelność subintabulowana ma zabezpieczenie hipoteczne.

Z tego wynika, że podstawę art. 1 ustawy o podatku dochodowym stanowić może suma zabezpieczona subintabulando na kapitale hipotekowanym tytułem hipoteki umownej, hipoteki sądowej lub ostrzeżenia z wyroku nieprawomocnego, — jednakże o tyle, o ile tego rodzaju subintabulat zabezpieczony jest na kapitale o takiej samej podstawie rzeczowej, czyli również na hipotece umownej, sądowej lub na ostrzeżeniu z wyroku nieprawomocnego. Przeciwnie hipoteka umowna, zabezpieczona subintabulando na hipotece prawnej, nie stanowiłaby wierzytelności zahipotekowanej na nieruchomości w rozumieniu art. 1 ustawy o podatku dochodowym, ponieważ subintabulat dzieli losy zabezpieczenia głównego.

W świetle uwag powyższych, pod powagą prawa o ust. wł. dóbr nier., za „wierzytelność zahipotekowaną na nieruchomości" w rozumieniu art. 1 ustawy o podatku

dochodowym uważać należy: hipotekę umowną, hipotekę sądową oraz ostrzeżenie z wyroku nieprawomocnego, mające zabezpieczenie czy to na nieruchomości czy na kapitale hipotekowanym, opartym na wierzytelności tej samej natury, czyli bądź na hipotece umownej lub sądowej, bądź na ostrzeżeniu z nieprawomocnego wyroku.

J. Glass

864.

PODATEK DOCHODOWY.

Sprzedaż lasu a spieniężenie majątku.

Okoliczność, iż równocześnie z umową o sprzedaż drzewostanu zawarto tylko umowę przyrzeczenia sprzedaży gruntu poleśnego, nie stoi na przeszkodzie uznaniu sprzedaży drzewostanu za spieniężenie majątku w myśl art. 7 p. 2 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.), jeżeli w okresie decydującym dla wymiaru, w którym sprzedawca otrzymał cenę sprzedaży drzewostanu, była już zawarta definitywna umowa sprzedaży gruntu.

Wyrok NTA z 28 maja 1934 l. rej. 6641/31 w sprawie Pinchusa Kapłana w Baranowiczach przeciw Komisji Odwoławczej w Nowogródku w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

...W wyroku swym z 22 września 1932 l. rej. 5506/29 w sprawie Wincentego Wołłejki [1]) NTA orzekł i uzasadnił, że tylko wówczas sprzedaż lasu winna być uważana za spieniężenie majątku w myśl art. 7 p. 2 powołanej ustawy, gdy nietylko drzewostan, ale również i grunt, t. j. źródło, dające przychody, zostanie pozbyty, oraz że nie odgrywa przytem roli, czy pozbycie źródła dochodu następuje jednym aktem łącznie z drzewostanem i czy nabywcą gruntu jest ta sama osoba, która nabyła drzewostan, natomiast istotnem jest, z uwagi na to, iż chodzi o określenie dochodu u dotychczasowego posiadacza lasu, jako podatnika, czy stan faktyczny sprawy pozwala ustalić, iż płatnik, mimo dokonanego pozbycia, źródło dochodu nadal posiada.

W rozpoznawanej obecnie sprawie zostały zawarte 2 akty notarjalne w jednym i tym samym dniu, a mianowicie 2 września 1927, jeden na sprzedaż drzewostanu, drugim zaś aktem została zawarta umowa przyrzeczenia sprzedaży gruntu poleśnego. Odmiennie od wypadku, rozpoznanego przez NTA w powołanym wyroku l. rej. 5506/29, sporządzony tu został co do gruntu nie akt sprzedaży, lecz akt notarjalny p r z y r z e c z e n i a sprzedaży. Nasuwa się tedy pytanie, czy z uwagi na przepisy prawa, zawarte w cz. 1 t. X Zbioru Praw Ces. Ros., pod rządem których znajduje się sprzedany przez skarżącego

---

[1]) OPA 325/33.

majątek, — uznać należy dla zastosowania p. 2 art. 7 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) i opartej na nim judykatury NTA, w szczególności podanej wyżej tezy wyroku w sprawie Wołłejki, takie przyrzeczenie sprzedaży za wystarczające, t. j. równoznaczne z zawarciem umowy sprzedaży gruntu.

NTA nie potrzebował jednak rozstrzygać tego pytania z uwagi na okoliczności faktyczne sprawy: mianowicie sprzedaż drzewostanu dokonana została wprawdzie w r. 1927, jednak cenę sprzedaży skarżący otrzymał w r. 1928, decydującym dla wymiaru na rok podatkowy 1929, i ten przychód właśnie stanowi podstawę spornego wymiaru. Stosunki tegoż r. 1928 muszą być tedy także brane pod uwagę, o ile chodzi o istotny dla kwalifikacji tego przychodu pod kątem widzenia przepisu art. 7 p. 2 fakt sprzedaży gruntu. W tym względzie zaś sama władza pozwana w odpowiedzi na skargę stwierdza, iż w r. 1928 skarżący zawarł co do gruntu już definitywną umowę sprzedaży. Nie można zaś żadnego znaczenia dla rozpatrywanej kwestji przyznać okoliczności, którą podnosi odpowiedź na skargę, że warunki tej umowy w porównaniu z umową przyrzeczenia sprzedaży wykazują zmiany.

Ponieważ władza pozwana przy załatwianiu zarzutów odwołania wyszła z odmiennego zapatrywania prawnego co do warunków, pod jakiemi sprzedaż lasu winna być uważana za spieniężenie majątku, NTA, uznając w tym stanie sprawy za zbędne rozpoznawanie pozostałych zarzutów skargi, uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania.

865.

PODATEK DOCHODOWY.

Trwałe ciężary, oparte na tytułach prawnych. Wydatki na utrzymanie Bibljoteki i Muzeum Ordynacji Krasińskich.

Brak osoby trzeciej, mogącej w drodze prywatno-prawnej dochodzić dopełnienia ustanowionego w statucie ordynacji obowiązku utrzymania bibljoteki i zbiorów i udostępnienia ich badaczom, nie pozbawia tego obowiązku charakteru trwałego ciężaru, opartego na tytule prawnym, w rozumieniu art. 10 p. 2) ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 10 września 1934 l. rej. 213/31 w sprawie ze skargi Przewodniczącego Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Okręgowej w Warszawie na orzeczenie tej Komisji w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego dla Edwarda Krasińskiego w Opinogórze na r. 1928.

Komisja Odwoławcza zaskarżoną decyzją uchyliła doliczenie do podstawy wymiaru podatku dochodowego na r. 1928 dla Ordynata Edwarda Krasińskiego kwoty 21.809 zł, wydatkowanej na utrzymanie Bibljoteki i Muzeum Ordynacji Krasińskich w Warszawie. Skarga zarzuca, iż powołane przez Komisję przepisy art. 10 l. 2 i 5 ustawy o podatku dochodowym nie mają do tego wydatku zastosowania, a w szczególności, że obowiązek utrzymania Bibljoteki, wynikający ze statutu Ordynacji, nie jest trwałym ciężarem, opartym na tytule prawnym, gdyż pod to pojęcie podpadają tylko wydatki na rzecz jednostek względnie instytucyj, posiadających własną osobowość prawną.

NTA rozważył, co następuje:

Ordynacja, której podatnik jest użytkownikiem, opiera się na ukazach z 5/17 lipca 1844 i z 28 stycznia 1861 (10 grudnia 1860), ogłoszonych w Dzienniku Praw tom 35 Nr. 110 i tom 59 Nr. 178, których wykonanie zostało zlecone władzom administracyjnym Królestwa Polskiego. Ukazy te zawierają m. i. postanowienia, dotyczące obowiązku utrzymania bibljoteki i zbiorów oraz obowiązku udostępnienia ich dla uczonych badaczów.

Otóż te postanowienia muszą być uważane za tytuły prawne, nakładające trwałe ciężary na użytkowników Ordynacji w interesie nie samej Ordynacji ani jej użytkowników, ale w interesie publicznym. Kwestja odrębnej osobowości prawnej Bibljoteki i Muzeum jest w tym stanie rzeczy bez znaczenia, gdyż nawet i w ramach praw własności Ordynacji i praw użytkowania każdoczesnego ordynata jednostki te majątkowe mają charakter odrębny, służąc celom publicznym, jako placówki kulturalne, przeznaczone dla udostępnienia uczonym i badaczom zgromadzonych w ich zbiorach dzieł i zabytków. Wobec treści powołanych na wstępie ukazów, władze administracyjne mogą w danym razie wywrzeć przymus wykonania tych postanowień statutu Ordynacji, które dotyczą obowiązku utrzymania Bibljoteki i zbiorów i udostępnienia ich uczonym badaczom, zaczem brak osoby trzeciej, mogącej w drodze prywatno-prawnej dochodzić dopełnienia tego obowiązku, nie pozbawia go charakteru trwałego ciężaru, opartego na tytule prawnym, objętego przepisem art. 10 p. 2 ustawy.

W tym stanie rzeczy NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

866.

PODATEK DOCHODOWY.

Odsetki od przejętych przy założeniu spółki akcyjnej zobowiązań.

Odsetki od przejętych przy założeniu spółki akcyjnej zobowiązań stanowią wydatki spółki dopiero od chwili jej powstania, a odsetki poprzednie muszą być traktowane jako zwiększenie przejętego zobowiązania, a zatem jako część składowa kosztów nabycia majątku spółki.

Wyrok NTA z 20 marca 1934 l. rej. 4968/30 w sprawie Francuskiego Tow. „Perun", Oddział w Polsce, w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

Przedmiotem sporu jest doliczenie przez władzę wymiarową do podstaw wymiaru kwoty 41.614 zł 60 gr, jako wypłaconej w roku operacyjnym 1928 tytułem odsetek za lata 1925 i 1926, należnych wierzycielom zagranicznym poprzednio istniejącej rosyjskiej spółki „Perun", której majątek i zobowiązania przejęła powstała po wojnie, a dopuszczona do działania w Polsce od marca 1927 spółka francuska „Perun", obecnie skarżąca.

Władza pozwana uzasadniła to doliczenie z jednej strony tem, iż wydatek ten dotyczy lat operacyjnych, poprzedzających rok operacyjny 1928, a więc w myśl art. 6, 13 i 21 ustawy o podatku dochodowym jest niepotrącalny z przychodów tego ostatniego roku, — z drugiej strony tem, że wydatek ten dotyczy właściwie poprzedniej (rosyjskiej) spółki.

NTA rozważył, co następuje:

Jest niespornem, iż polski oddział skarżącej spółki rozpoczął swą działalność w Polsce w r. 1927. Nie można zatem twierdzić, iż jakieś jego wydatki, dokonane po tym terminie, dotyczą lat operacyjnych 1925 i 1926, gdyż w latach tych oddział nie istniał prawnie w Polsce i tem samem nie mógł tu ponosić żadnych wydatków.

O ile jednak oddział Spółki, rozpoczynając działalność w Polsce, przejął wraz z majątkiem dawnej rosyjskiej spółki także jej zobowiązania, i to tak kapitałowe, jak i odsetki, to decydująca dla oceny czasu, którego spłata tych zobowiązań dotyczy, jest okoliczność, kiedy zobowiązania te zostały tak skonkretyzowane, iż mogły zostać wedle zasad prawidłowej księgowości uwidocznione w księgach Spółki. W szczególności, jeśli, jak twierdzi Spółka w wyjaśnieniach z 25 listopada 1929, obowiązek zapłacenia procentów za lata 1925 i 1926 zo-

stał ustalony dopiero w toku roku operacyjnego 1928, zaksięgowanie tych procentów w tym dopiero roku musiałoby być uznane za prawidłowe, a stanowisko pozwanej władzy, zajęte w odpowiedzi na skargę, iż winny one były być już uwidocznione w bilansie otwarcia z r. 1927, za nieuzasadnione. Okoliczność ta atoli nie została w toku postępowania prawidłowo stwierdzona, co pociąga za sobą wadliwość postępowania.

Pozostaje jednak do rozważenia kwestja, czy nawet prawidłowo dopiero w r. 1928 zaksięgowana sporna pozycja może być uznana za potrącalny koszt uzyskania, zachowania lub zabezpieczenia przychodu, a to z uwagi na to, iż odsetki od przejętych przy założeniu spółki zobowiązań stanowią wydatki spółki dopiero od chwili jej powstania, a odsetki poprzednie muszą być traktowane jako zwiększenie przejętego zobowiązania, a zatem jako część składowa kosztów nabycia majątku spółki. W tym względzie jednak oprócz stwierdzenia powstania konkretnego zobowiązania zapłaty odsetek za czas przed przejęciem majątku dopiero w czasie późniejszym, decydujące znaczenie będzie miała okoliczność, czy przy przejęciu majątku i zobowiązań, to późniejsze, dodatkowe, zobowiązanie było już w zasadzie przewidziane, a tylko jego cyfrowe ustalenie nastąpiło później, czy też pretensja o odsetki za lata ubiegłe została ujawniona dopiero po przejęciu majątku i zobowiązań i nabrała przez to charakteru straty, zaszłej już w czasie istnienia przedsiębiorstwa i dotyczącej jej bieżącego okresu eksploatacyjnego. W tym ostatnim wypadku byłoby ponadto potrzebne stwierdzenie, czy strata taka musiałaby być odniesiona wyłącznie do majątku spółki, czy też zaszły takie okoliczności, które nakazywały jej poniesienie w interesie utrzymania bieżącej dochodowości przedsiębiorstwa. Gdy okoliczności te również nie zostały w postępowaniu wymiarowem ustalone, postępowanie to i z tego powodu musi być uznane za wadliwe....

867.

PODATEK DOCHODOWY.

Wynagrodzenia prokurentów centrali — w przypadku niewpisania prokury do rejestru oddziałów.

Wpisanie prokury, udzielonej na zasadzie przepisów niem. kodeksu handlowego, tylko do rejestru centrali, a nie także do rejestru oddziałów płatniczki, nie odbiera jej kwalifikacji upełnomocnienia do prowadzenia całego przedsiębiorstwa z art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 10 października 1934 l. rej. 7.819/32 w sprawie Banku Cukrownictwa Sp. Akc. w Poznaniu przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1926.

Skarga zarzuca zaskarżonemu orzeczeniu naruszenie przepisu art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust. z tego powodu, iż do nadwyżki wynagrodzeń, podlegającej w myśl tego przepisu opodatkowaniu, wliczono także wynagrodzenia prokurentów centrali, mimo że nie są oni upełnomocnieni do samodzielnego prowadzenia całego przedsiębiorstwa, które obejmuje prócz zakładu głównego dwa oddziały, w Warszawie i Lwowie.

Skarga stoi na stanowisku, iż ustawodawca, mówiąc w art. 21 ust. 3 o upełnomocnieniu do samodzielnego prowadzenia całego przedsiębiorstwa, miał na myśli nietyle uprawnienia do działania nazewnątrz, jak „uprawnienie faktyczne", t. j. zakres praw, które pełnomocnik otrzymuje — według wyrażenia skargi — do faktycznego wewnętrznego dysponowania. Innemi słowy, o kwalifikacji podatkowej wynagrodzenia, pobieranego przez pełnomocnika, decydować ma nie zakres, w jakim on prawnie może działać, lecz ten, w jakim mu działać wolno. Według terminologji niemieckiej, nie „das Handelnkönnen", ale „das Handelndürfen". NTA nie podzielił tego zapatrywania — zgodnie ze swą stałą judykaturą, według której przeciwnie, decyduje zakres pełnomocnictwa, określony przez ustawę z mocą wiążącą nazewnątrz, a nieistotne są ograniczenia, istniejące nawewnątrz. W tym względzie NTA odwołuje się do swych wyroków Nr. 453 S, 484 S, 525 S Zbioru wyroków i do wyroku z 22 marca 1934 l. rej. 9466/31 i 167/32 [1]).

Dalsze argumenty skarga czerpie z interpretacji przepisów niem. kodeksu handlowego o prokurze. Skarga wywodzi przedewszystkiem, iż ten kodeks dopuszcza pod pewnemi warunkami ustanowienie prokurenta tylko dla jednego z kilku zakładów właściciela przedsiębiorstwa. Istotnie, ust. 3 § 50 przewiduje wyraźnie takie „ograniczenie prokury". W związku z tem postanowieniem, NTA miał już sposobność zajmowania się w swej judykaturze zagadnieniem, jakie znaczenie dla kwalifikacji podatkowej wynagrodzenia prokurenta ma wspomniane ograniczenie prokury. Stanowisko swe, bliżej uzasadnione w wyrokach z 2 listopada 1933 l. rej. 2745/31 i (cyt. już wyżej) z 22 marca 1934 l. rej. 9466/31 i 167/32, NTA ujął w drugiem z tych orzeczeń w tezę tej treści, iż okoliczność, że w rejestrze handlowym uwidoczniono ograniczenie prokury tylko do niektórych zakładów przedsiębiorstwa opodatkowanego, wyłącza zastosowanie do wyna-

---

[1]) OPA 736/34.

grodzenia prokurenta przepisu art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym. Za istotną uznał tu zatem Trybunał treść wpisu do rejestru, co pozostaje w widocznym związku z całą poprzednią judykaturą, akcentującą — jak o tem wyżej była mowa — stronę zewnętrzną pełnomocnictwa.

W świetle przytoczonej tezy traci na znaczeniu istniejąca między stronami różnica zapatrywań co do tego, czy wogóle można z mocy przepisu § 50 ust. 3 kod. handl. ograniczyć prokurę prokurenta centrali. Skarga potwierdza to pytanie z powołaniem się na teorję i judykaturę niemiecką, odpowiedź na skargę zaś z samej „natury rzeczy" wywodzi tezę, iż zakres działania prokurentów centrali, jako urzędników centrali, czyli ogólnego zarządu wszystkich zakładów przedsiębiorstwa, musi obejmować sprawy, wynikające z działalności samej centrali przedsiębiorstwa, jak i jego poszczególnych oddziałów. Otóż NTA w sprawie, rozstrzygniętej pow. wyrokiem z 22 marca 1934, — nie wdając się sam w roztrząsanie kwestji, czy wpis do rejestru miał dostateczne oparcie w przepisach prawa handlowego, ani nie przyznając władzom skarbowym prawa badania tej kwestji — uznał samą treść wpisu za wystarczającą, ale też konieczną podstawę dla stwierdzenia, iż zakres działania prokurenta nie obejmuje całego przedsiębiorstwa. W tamtej sprawie według wpisu, dokonanego w rejestrze w miejscu siedziby zakładu głównego, udzielono wymienionym osobom prokury z wyłączeniem określonego oddziału. W sprawie obecnie rozpatrywanej jest niesporne, iż wpis nie zawierał takiego ograniczenia, że natomiast prokurenci, o których wynagrodzenie spór się toczy, wpisani byli tylko w rejestrze zakładu głównego. Skarga mniema, iż sam fakt wpisania lub niewpisania prokury do rejestru odnośnego zakładu wskazuje na zakres, jaki jej nadał mocodawca. Ale ujawniona w ten sposób intencja mocodawcy nie może jeszcze przesądzać o uprawnieniach prokurentów centrali nazewnątrz. Ani § 50 kod. handl., ani przepisy tego kodeksu o rejestrze (zwłaszcza § 13) nie dają podstawy do twierdzenia, iż samo zaniechanie wpisu do rejestru, właściwego dla oddziału, prokury, wpisanej do rejestru centrali, pociąga za sobą ograniczenie pełnomocnictwa nazewnątrz. Jeżeli skarga takie twierdzenie opiera na tej przesłance, iż ograniczenie prokury do jednego z kilku zakładów nie wymaga osobnej wzmianki przy wpisie do rejestru, i zamiast uzasadnienia tego zdania powołuje się na Stauba, to zauważyć należy, iż komentator (t. I, wyd. z r. 1926) w powołanem miejscu (uw. 3 do § 50) nie rozstrzyga tego zagadnienia, lecz zagadnienie inne, mianowicie czy należy prokurę, udzieloną tylko dla zakładu głównego, a nie dla oddziału, wpisywać do rejestru oddziału i naodwrót. Nawiasowo można nadmienić, iż według Stauba panująca

opinja zaprzecza to pytanie, Staub wskazuje jednak także na odmienne zdanie w literaturze, które sam zdaje się podzielać („diese herrschende Meinung wird mit guten Gründen bekämpft von Gumprecht").

W myśl powyższych wywodów należało uznać, że w sprawie władza zasadnie uznała prokurentów centrali za upełnomocnionych do prowadzenia całego przedsiębiorstwa w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym, — i w konsekwencji skargę oddalić.

868.

PODATEK DOCHODOWY.

Od uposażeń: Koszty służbowe; dodatki reprezentacyjne pracowników prywatnych.

Dodatki reprezentacyjne pracowników prywatnych, których przeznaczeniem jest pokrycie kosztów, związanych z utrzymaniem pewnej stopy życiowej lub z zaspokojeniem t. zw. wymogów stanu i t. p., nie należą do kosztów służbowych w rozumieniu § 40 rozp. wykon. do ustawy o podatku dochodowym (poz. 298/21 Dz. Ust.).

Wyrok NTA z 5 października 1934 l. rej. 430/31 w sprawie firmy „Zarząd Zakładów Przemysłowych Mikołaja hr. Ballestrema" przeciw Śląskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu (Wydział Skarbowy) w Katowicach w przedmiocie podatku dochodowego od uposażeń służbowych.

...W wyroku z 9 października 1931 l. rej. 2625/30 (Zbiór wyroków Nr. 486 S) NTA orzekł i uzasadnił, że dodatki na koszty reprezentacyjne innych osób, niż osób wojskowych i pracowników państwowych, t. j. wydatki na utrzymanie pewnej stopy życiowej lub na zaspokojenie t. zw. wymogów stanu i t. p., nie należą do kosztów, związanych z wykonywaniem obowiązków służbowych w rozumieniu § 40 rozp. wykon. ...

869.

PODATEK DOCHODOWY.

Od uposażeń: Zwrot kosztów podróży i djet; samochód służbowy.

1. Kwoty, dorywczo i specjalnie wypłacane jako zwrot już poniesionych kosztów podróży i nadwyżki kosztów utrzymania (t. zw. djet) z okazji odbytych wyjazdów służbowych, tylko wtedy mogłyby być uważane za wynagrodzenia z tytułu stosunku służbowego, gdyby

zostało stwierdzone, że zostały one wypłacone mimo braku uzasadniających je wydatków lub w sumie, przekraczającej rzeczywiste wydatki.

2. Samochód służbowy dyrektora spółki akcyjnej nie może być uważany w całości za powiększenie jego uposażenia.

Wyrok NTA z 20 marca 1934 l. rej. 8548/30 w sprawie firmy: „Waleska" Kopalnia Węgla Sp. Akc. w Łaziskach Średnich przeciw Śląskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu (Wydział Skarbowy) w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego od uposażeń służbowych.

Zaskarżonem orzeczeniem zatwierdzono dokonany przez Urząd Skarbowy w Pszczynie wymiar podatku dochodowego od uposażeń w kwocie 5.478 zł 85 gr, którym objęto wypłacone przez skarżącą różne kwoty, jako to koszty podróży i djety dyrektora i pracowników Spółki, dodatek reprezentacyjny dyrektora, koszty pomocy biurowej dla dyrektora, pokrycie manka kasjera, tudzież wartość pieniężną prawa używania przez dyrektora samochodu Spółki. Przedmiotem skargi jest część tego orzeczenia, dotycząca kosztów podróży oraz możności używania samochodu.

NTA rozważył, co następuje.

Różne kwoty, wypłacane przez skarżącą jej funkcjonarjuszom z okazji dokonanych przez nich podróży służbowych, a stanowiące wedle jej twierdzeń jedynie zwrot rzeczywistych wydatków, nie mogą być podciągnięte ani pod pojęcie „wszelkiego rodzaju wynagrodzeń", uzyskiwanych „ze stosunku służbowego" z art. 20 ustawy o podatku dochodowym — gdyż nie są to wynagrodzenia, ale zwroty poniesionych na rzecz służbodawcy wydatków — ani też pod przepisy § 40 rozp. wykon. do ustawy o podatku dochodowym, przepisy te bowiem dotyczą części uposażeń, przeznaczonych na pokrycie kosztów służbowych, a więc odliczenia z ogólnego uposażenia pewnych kwot, jako przeznaczonych zgóry na pokrycie kosztów służbowych, a nie kwot dorywczo i specjalnie wypłacanych jako zwrot już poniesionych kosztów podróży i nadwyżki kosztów utrzymania (t. zw. djet) z okazji odbytych wyjazdów służbowych. Zwroty takie tylko wtedy mogłyby być uważane za wynagrodzenia z tytułu stosunku służbowego, gdyby zostało stwierdzone, że zostały one wypłacone mimo braku uzasadniających je wydatków lub w sumie, przekraczającej rzeczywiste wydatki. Gdy jednak tego rodzaju faktów w postępowaniu wymiarowem nie ujawniono, a księgowanie zwrotów nastąpiło na zasadzie prawidłowych dowodów kasowych, stwierdzających uznanie wydatku przez właściwe organa Spółki za uzasadniony, przeto żądanie przez władzę skarbową udowodnienia przez pobierających zwroty kosztów podróży faktycznego ich poniesienia winno wskazywać te składniki kosz-

tów, co do których władza dowodu wymaga. Należy przytem zważyć, że pewne składowe elementy tych kosztów, jak koszty biletów kolejowych, dorożek, hoteli, zwyżka kosztów wyżywienia i t. p. są w ogólnych zarysach notoryjnie znane i stosowność wydatku może być przez władzę skarbową z reguły na podstawie znajomości — z dowodów buchalteryjnych — kierunku podróży, czasu jej trwania i stanowiska społecznego funkcjonarjusza, odbywającego podróż służbową, łatwo oceniona [1]). Gdy więc pozwana władza, wychodząc z odmiennych założeń prawnych, nie sprecyzowała dostatecznie wezwania do udowodnienia, a następnie pominęła wyjaśnienia skarżącej i nie rozprawiła się z niemi w zaskarżonem orzeczeniu, uznał NTA postępowanie, dotyczące tego punktu, za wadliwe.

Również za wadliwe uznał NTA postępowanie w odniesieniu do doliczenia wartości użytkowania samochodu przez dyrektora skarżącej Spółki w całości do jego uposażenia. Podany w odpowiedzi na skargę motyw, iż samochody takie „notorycznie" służą także do celów osobistych dyrektorów, nie był podany stronie skarżącej, wobec czego nie mogła ona go zwalczać explicite w odwołaniu ani w skardze. Skarżąca jednak w wyjaśnieniach swych z 26 października 1929 wyraźnie twierdzi, że samochód nie służy dyrektorowi do celów prywatnych, pozatem zaś wyjaśnia szczegółowo, z jakich powodów konieczne są stałe przejazdy służbowe dyrektora między Katowicami a Łaziskami, i wyjaśnienia te powtarza w odwołaniu. Ponieważ zaś oczywiście koszt przejazdów służbowych nie może obciążać funkcjonarjusza spółki, lecz należy do kosztów handlowych spółki, przeto nierozprawienie się z konkretnemi zarzutami odwołania i z udzielonemi przez skarżącą w postępowaniu odwoławczem wyjaśnieniami uznał NTA za wadliwość postępowania....

870.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przedsiębiorstwa pośrednictwa — wynagrodzenie subagentów jako składnik obrotu.

Do podstaw opodatkowania pośrednika wlicza się wynagrodzenie, wypłacone subagentom [2]).

Wyrok NTA z 12 kwietnia 1934 l. rej. 1582/33 w sprawie Maurycego Hupperta w Bielsku przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1931.

---

[1]) Por. OPA 463/33.
[2]) Por. OPA 34/32.

...Nie jest sporne między stronami, że skarżący za swe usługi pośrednictwa handlowego przy sprzedaży zapałek pobrał w r. 1931 tytułem wynagrodzenia prowizyjnego zł 41.628,45. Suma ta zatem w myśl przepisu art. 5 p. 5 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. słusznie uznana została za część składową obrotu podatkowego z przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego. Okoliczność, że skarżący przy wykonywaniu otrzymanego zlecenia posługiwał się subagentami i tymże wypłacił umowne wynagrodzenie, przypadające za ich usługi, ani nie zmienia istoty jego wynagrodzenia, ani nie może skutkować uszczuplenia ustawowej podstawy wymiarowej, ponieważ te subprowizje bezwzględnie stanowią część składową kosztów handlowych przedsiębiorstwa skarżącego, dla którego i na którego zlecenie subagenci świadczyli usługi. Skarżący przecież nawet nie twierdzi, że ci subagenci pracowali na zlecenie mandanta skarżącego i że sporna suma była mu oddana do dyspozycji przez mandanta w celu wypłacenia tym subagentom.

Okoliczność zaś szczególnie podkreślona przez skarżącego, że ci subagenci są samoistnemi jednostkami podatkowemi, jest oczywiście zupełnie obojętna dla oceny prawnej istoty subprowizji w płaszczyźnie przepisów art. 5 ust. 1 p. 5 i ust. 3 ustawy, gdyż zaliczenie wydatku do kosztów handlowych bynajmniej nie zawisło od tego, czy osoba, otrzymująca wynagrodzenie za świadczone usługi, jest samoistną jednostką podatkową, czy też nią nie jest. Zależy to natomiast od rodzaju usług i ich związku z przedsiębiorstwem. Jeżeli przedsiębiorca - pośrednik sam podejmuje się czynności pośrednictwa, to — caeteris paribus — oczywiście zaoszczędza wydatki na pomocników, jeżeli zaś korzysta z usług osób trzecich, to zmniejsza zyskowność swego przedsiębiorstwa. Kwestja zyskowności atoli jest dla ustalenia podstawy wymiaru podatku przemysłowego od obrotu bez znaczenia, gdyż ustawa nie zna żadnych potrąceń od przychodu brutto, poza wypadkami wyraźnie wyliczonemi w dwóch ustępach końcowych art. 5, a charakterystyczną cechą kosztów handlowych jest właśnie ich bezpośredni wpływ na zysk przedsiębiorcy. Zarzut podwójnego opodatkowania, podniesiony w celu poparcia wniosku skargi, jest chybiony, gdyż nie zachodzi in concreto wypadek podwójnego opodatkowania jednego i tego samego obrotu podatkowego w związku z tem samem przedsiębiorstwem, lecz obciążenie oddzielnych obrotów dwóch różnych przedsiębiorstw (pośrednictwa i podpośrednictwa), chociaż w związku z tym samym towarem. Lecz jest to zjawisko zupełnie nie odosobnione w obrocie handlowym i przez ustawę wzięte pod uwagę....

871.
PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ustawowe pierwszeństwo zaspokojenia: Przedmioty, oddane przedsiębiorstwu do przetworzenia lub przeróbki.

Przedmioty, oddane przedsiębiorstwu do przetworzenia lub przeróbki, nie są uważane za należące do przedsiębiorstwa, nie odpowiadają przeto za wymierzony temuż podatek przemysłowy.

Wyrok Izby Cywilnej SN z 3 stycznia 1934 C. I. 2323/32 w sprawie Elki Lew przeciwko Skarbowi Państwa i innym o wyłączenie ruchomości z pod zajęcia.

Zważywszy:

że z osnowy skargi kasacyjnej Prokuratorji Generalnej wyłania się pytanie, czy materjał, oddany do przedsiębiorstwa w celu przetworzenia, stanowi w rozumieniu art. 1, 6 i 92 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. część przedsiębiorstwa i podlega wraz z innemi jego składnikami zajęciu za należność podatkową;

że odpowiedzialność za podatek przemysłowy obciąża wszelki majątek ruchomy, organicznie związany z prowadzeniem przedsiębiorstwa, którego stosunek do przedsiębiorstwa w sensie technicznym i gospodarczym na skutek tej łączności jest stosunkiem części do całości (por. orz. SN 187/29);

że okoliczność ta winna być w każdym poszczególnym wypadku przez Sąd ustalona w zależności od charakteru zarówno przedsiębiorstwa, jak i przedmiotów, o których zajęcie chodzi;

że w tej mierze decydujące znaczenie winien mieć cel, któremu przedsiębiorstwo służy, o ile bowiem zakład przemysłowy tylko przerabia powierzone mu cudze materjały, niema podstawy do uznania ich za część przedsiębiorstwa, gdyż nie przedmioty te służą przedsiębiorstwu, lecz przeciwnie, to ostatnie ma rolę służebną względem przerabianych przedmiotów, natomiast związek gospodarczy z przedsiębiorstwem towarów, tam wyrabianych, jest bezsprzeczny, gdy celem przedsiębiorstwa jest wyrabianie własnego towaru dla dalszego jego rozpowszechnienia;

że skoro w przypadku Sąd ustalił, iż powodowie swe zboże oddali w celu przetworzenia na mąkę do młyna i mąka ta uległa zajęciu przez sekwestratora za zaległy podatek obrotowy, skarżąca zaś Prokuratorja Generalna nie twierdzi, iżby przedsiębiorstwo właścicieli młyna polegało na przetwarzaniu zboża w celu sprzedaży mąki, jako własnego towaru, zasadnie Sąd uznał zajętą przez sekwestratora, a należącą do powodów mąkę za ulegającą zwolnieniu;

z tych zasad SN skargę kasacyjną oddala.

Glosa Witolda Bendetsona — niżej przy orzeczeniu Nr. 872.

872.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ustawowe pierwszeństwo zaspokojenia: Przedmioty, oddane przedsiębiorstwu do przetworzenia lub przeróbki.

Jeżeli celem przedsiębiorstwa jest przetwarzanie materjału i dalsza sprzedaż otrzymanego towaru, jako własnego, to wszystkie surowce, w przedsiębiorstwie znajdujące się, winny być uważane za jego część; jeżeli natomiast zadaniem przedsiębiorstwa jest nie wytwarzanie własnego towaru, lecz tylko praca, polegająca na przerabianiu materjałów, przedsiębiorstwu przez osoby trzecie w tym celu oddanych, to takie materjały nie mogą być uważane za należące do przedsiębiorstwa i nie odpowiadają za wymierzony temuż podatek przemysłowy.

Wyrok Izby Cywilnej SN z 20 marca 1934 C. I. 2083/33 w sprawie Fajwla Ajzenberga przeciw Skarbowi Państwa i innym o wyłączenie z opisu ruchomości.

Zważywszy:

że zgodnemi wyrokami obu Sądów zostało uwzględnione roszczenie powoda o przyznanie na jego własność i zwolnienie od zajęcia za podatek przemysłowy, należny od przedsiębiorstwa spółki „Bracia Z.", 32 worków mąki żytniej i 14 korcy żyta;

że według ustaleń Sądu, przedsiębiorstwo spółki polegało jedynie na przemiale zboża osób trzecich i że stanowiące przedmiot sporu niniejszego zboże było oddane przez powoda do młyna spółki w celu przemiału, zajęta zaś mąka pochodzi również ze zboża powoda;

że w myśl przepisów art. 1, 6 i 92 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. odpowiedzialność za uiszczenie tego podatku ma charakter rzeczowy, obciążając cały majątek, z którego przedsiębiorstwo się składa, niezależnie od tego, kto jest właścicielem oddzielnych przedmiotów, do przedsiębiorstwa należących (por. orz. Izby I SN Nr. 187/29; orz. Izby III SN w składzie 7 sędziów za Nr. 1 z r. 1932 [1]);

że zatem podniesiona przez Prokuratorję Generalną w skardze kasacyjnej kwestja prawidłowości zajęcia za dług przedsiębiorstwa oddanych temu ostatniemu do przetworzenia rzeczy osób trzecich, uzależnia się od drugiej kwestji, czy przedmioty takie winny być uważane za składową część przedsiębiorstwa;

---

[1]) OPA 78/32.

że rozstrzygnięcie tego pytania zależy w każdym poszczególnym wypadku od ustalenia celu, któremu przedsiębiorstwo służy; jeżeli celem jego jest przetworzenie materjału i dalsza sprzedaż otrzymanego towaru, jako własnego, wszystkie surowce, w przedsiębiorstwie znajdujące się, winny być uważane za jego część, gdyż gospodarczo ściśle są z przedsiębiorstwem związane, stanowiąc jego kapitał obrotowy; jeżeli natomiast zadaniem przedsiębiorstwa jest nie wytworzenie własnego towaru, lecz tylko praca, polegająca na przerabianiu materjałów, przedsiębiorstwu przez trzecich w tym celu oddanych, to gospodarczej łączności między przerobioną rzeczą a przedsiębiorstwem w tym wypadku niema, rzecz pozostaje obcą przedsiębiorstwu i musi być zwrócona, częścią zaś jego może być uznana jedynie płaca za przerobienie otrzymana;

że wbrew mniemaniu skarżącej, żadnej analogji między towarem, oddanym w komis, a materjałem, przekazanym do przerobienia, niema, gdyż przedsiębiorstwo komisowe ma na celu sprzedaż oddanego mu towaru i zarówno komitent, jak komisant są jednakowo zainteresowani w urzeczywistnieniu tej sprzedaży, przeto towar komisowy może być uważany za przynależność przedsiębiorstwa, w przypadku zaś oddania materjału na przetworzenie — brak powyższych warunków;

że wobec przytoczonego zajęte przez Sąd w sporze niniejszym stanowisko należy uznać za słuszne, skargę zaś kasacyjną za pozbawioną podstawy;

z tych zasad SN skargę kasacyjną oddala.

W postanowieniu Izby III z 27 stycznia 1932 (OPA 78/32) SN ustalił tezę, iż podatek przemysłowy korzysta z ustawowego pierwszeństwa zaspokojenia z całego majątku ruchomego, należącego do przedsiębiorstwa, obłożonego tym podatkiem, bez względu na to, czy poszczególne ruchomości są własnością podatnika, czy też osób trzecich.

Przed wydaniem pow. postanowienia istniała w kwestji powyższej różnica zapatrywań pomiędzy dawną Izbą I i sek. 1 Izby III z jednej strony, a sek. 2 Izby III z drugiej strony. Podczas gdy większość SN stale zajmowała stanowisko, iż odpowiedzialność za uiszczenie podatku przemysłowego posiada charakter rzeczowy i obciąża wszelki majątek ruchomy, znajdujący się w przedsiębiorstwie i związany z jego prowadzeniem, chociażby oddzielne przedmioty, wchodzące w skład tego majątku, należały do osób trzecich (por. m. i. wyrok Izby I SN z 17 października — 6 listopada 1929 Zbiór orzeczeń 1929 Nr. 187), sek. 2 Izby III nie uznawała słuszności powyższego poglądu i niemal we wszystkich swoich wyrokach wyrażała zapatrywanie, iż tylko te przedmioty mogą być traktowane jako należące do przedsiębiorstwa, które stanowią własność przedsiębiorcy, okoliczność natomiast, iż odnośne objekty są używane w danem przedsiębiorstwie, nie może w braku powyższego warunku uzasadniać ich odpowiedzialności za uiszczenie podatku przemysłowego. Chociaż za słusznością tego zapatrywania wypowiada się szereg poważnych przedstawicieli nauki prawa (por. glosę Chełmońskiego OPA 107/33 i glosę Dbałow-

skiego OSP 349/30), i chociaż nawet znalazło ono wyraz w piśmie Ministerstwa Skarbu z 4 grudnia 1930 D. V. 18.214/1), wystosowanem do Izby Przemysłowo-Handlowej w Warszawie (por. Zbiór okólników Min. Skarbu, 1933, str. 103), to jednak po wydaniu pow. postanowienia z 27 stycznia 1932 zostało ono niemal zupełnie porzucone i teza o odpowiedzialności za podatek przemysłowy wszystkich ruchomości, należących do przedsiębiorstwa, bez względu na ich tytuł własności została poza nielicznemi wyjątkami przyjęta powszechnie zarówno w orzecznictwie, jak i w doktrynie (por. m. i. glosę Allerhanda OPA 78/32, glosę Bossowskiego OSP 124/33 i wyroki SN, ogłoszone w OSP 124/33, 454/33 i w Zbiorze orzeczeń SN 156/34, 323/34 oraz nieogłoszony wyrok SN z 1 grudnia 1933 C. I. 104/33).

Pomimo ustalenia się w ten sposób niemal jednolitego poglądu o rzeczowej odpowiedzialności za podatek przemysłowy całego majątku ruchomego, wchodzącego w skład przedsiębiorstwa, bez względu na tytuł własności poszczególnych ruchomości, panowała jednak nadal pewna rozbieżność zdań w kwestji, jakie przedmioty ruchome powinny być uważane za należące do przedsiębiorstwa, obłożonego tym podatkiem. Postanowienie z 27 stycznia 1932 zawiera zapatrywanie, iż „należącym do przedsiębiorstwa jest ten majątek ruchomy, który w niem się znajduje i którym się w przedsiębiorstwie obraca". Jeszcze bardziej ogólnikową definicję przytaczają motywy wyroku SN 187/29, które jako majątek ruchomy, należący do przedsiębiorstwa, nakazują traktować „wszelki majątek ruchomy, znajdujący się w przedsiębiorstwie i związany z jego prowadzeniem, chociażby oddzielne przedmioty w skład tego majątku wchodzące należały do osób trzecich". Na konieczność istnienia związku ekonomicznego pomiędzy odnośnym przedmiotem ruchomym a przedsiębiorstwem kładzie nacisk szereg dalszych wyroków SN (por. OSP 349/30 i 226/31), podkreślając, iż należącym do przedsiębiorstwa jest ten majątek ruchomy, który się w niem znajduje i który służy jego celom gospodarczym (OSP 124/33, Zbiór orzeczeń SN 323/34). Daleko ściślejsze i bardziej sprecyzowane stanowisko w kwestji ustalenia definicji omawianego pojęcia zajmuje prof. Allerhand w powołanej glosie OPA 78/32. Zdaniem tego autora tylko takie przedmioty cudze mogą być uznane za należące do przedsiębiorstwa, które za zgodą ich właścicieli zostały do niego wniesione i przeznaczone na stałe używanie w celu wykonywania przedsiębiorstwa. Wychodząc z tego założenia, wyłącza autor z pod odpowiedzialności za podatek przemysłowy ruchomości, które tylko czasowo znajdują się w przedsiębiorstwie, jak np. przedmioty i towary, oddane do przeróbki, względnie do naprawy lub na przechowanie. Podobne bowiem przedmioty, jako nie mające być używane w samem przedsiębiorstwie, nie wchodzą w skład przedsiębiorstwa, jako rzeczy zbiorowej, lecz pozostają dla niego czemś obcem. Te same względy przemawiają również, zdaniem autora, za wyłączeniem z pod powyższej odpowiedzialności towarów, oddanych do komisowej sprzedaży, skoro przedmioty te nie mają być użyte w przedsiębiorstwie, lecz tylko za jego pośrednictwem sprzedane osobom trzecim.

Słuszność podobnego ograniczenia pojęcia przedmiotów, należących do przedsiębiorstwa, specjalnie jeśli chodzi o towary, oddane do komisowej sprzedaży, nastręcza jednak bardzo poważne objekcje. Wydaje się wątpliwem, dlaczego w skład przedsiębiorstwa mogą być zaliczone tylko te przedmioty osób trzecich, które służą do stałego używania w przedsiębiorstwie, mają zaś być wykluczone towary powierzone mu do sprzedaży. Nie da się przecież zaprzeczyć, iż towary, będące własnością przedsiębiorcy, stanowią istotny składnik przedsiębiorstwa (por. art. 40 § 1 p. 3 kod. handl.); tymczasem, stosując konsekwentnie wskazaną powyżej zasadę, wypadałoby i takie towary wyłączyć z pod pojęcia należących do przedsiębiorstwa przedmiotów, skoro, jako stanowiące przedmiot obrotu, nie są bynajmniej przeznaczone

do stałego używania w przedsiębiorstwie. Zresztą zarówno własne towary przedsiębiorcy, jak i przedmioty, oddane mu do komisowej sprzedaży, służą niewątpliwie celom gospodarczym przedsiębiorstwa, ponieważ przy ich pomocy osiąga się zysk, będący głównem zadaniem jego działalności. W tych warunkach trudno byłoby zgodzić się z poglądem, iż o zaliczeniu przedmiotów w skład przedsiębiorstwa, jako zorganizowanej całości, decydować powinno przeznaczenie ich do stałego używania w przedsiębiorstwie. Kryterjum to wydaje się zawodnem, skoro w ostatecznym rezultacie prowadzi do podobnych konsekwencyj.

Z drugiej jednak strony również i ogólnikowe zresztą kryterja, wskazane w powołanych orzeczeniach SN, nie mogą stanowić wystarczającej podstawy dla rozstrzygnięcia kwestji, które z pośród ruchomości, znajdujących się w przedsiębiorstwie, powinny być uważane za jego przynależności. Jeśliby bowiem za takie kryterjum przyjąć istnienie związku gospodarczego odnośnego objektu z samem przedsiębiorstwem jako takiem, to w konsekwencji należałoby dojść do wniosku, iż nawet towary, oddane na przechowanie, do przeróbki lub do naprawy, powinny być uznane za należące do przedsiębiorstwa, skoro niewątpliwie stanowią one podstawę do osiągnięcia zysku, będącego istotnym celem jego działalności. W wyrokach z 3 stycznia 1934 i 20 marca 1934, będących przedmiotem niniejszej glosy, SN wypowiedział się przeciwko zaliczaniu takich objektów do istotnych składników przedsiębiorstwa. Słuszność zawartej w tych wyrokach motywacji nastręcza jednak bardzo poważne objekcje. Przedewszystkiem nie wydaje się trafnem rozumowanie, jakoby przedmioty, oddane do przeróbki, nie znajdowały się w łączności gospodarczej z przedsiębiorstwem przetwórczem, skoro stanowią one konieczny warunek jego działalności i osiągnięcia zamierzonych zysków. W tych warunkach trudno utrzymywać, aby przedmioty te nie służyły celowi gospodarczemu przedsiębiorstwa. Nie stoi temu bynajmniej na przeszkodzie okoliczność, iż przedsiębiorstwo spełnia poniekąd rolę służebną w stosunku do przetwarzanych w niem towarów, a to tem bardziej, iż podobną rolę spełnia ono również w stosunku do własnych surowców, których przynależność do przedsiębiorstwa nie wzbudza chyba żadnych wątpliwości. Argument wreszcie, jakoby pomiędzy komisem a przeróbką nie miała zachodzić żadna analogja, również nie wydaje się przekonywującym, skoro nietylko w wypadku komisu, lecz i w razie oddania przedmiotów do przeróbki lub na przechowanie, obaj kontrahenci są jednakowo zainteresowani w wykonaniu zawartej tranzakcji.

Nie podzielając z przytoczonych powyżej względów motywów, jakiemi kierował się SN dla uzasadnienia swojego stanowiska w kwestji wykluczenia przedmiotów, oddanych do przeróbki, naprawy lub przechowania, z pod odpowiedzialności za podatek przemysłowy, trudno jednak nie zgodzić się z ostateczną konkluzją wzmiankowanych orzeczeń. Coprawda konkluzja powyższa nie odpowiada tym ogólnikowym definicjom, ustalonym w poprzednich wyrokach SN, które nakazują zaliczać w skład przedsiębiorstwa wszystkie ruchomości, znajdujące się z niem w związku ekonomicznym i służące jego celom gospodarczym. Wydaje się jednak, iż definicje powyższe wymagają pewnej korektywy. Sądzę, iż o przynależności do przedsiębiorstwa decydować powinno nie samo istnienie związku gospodarczego ze znajdującym się w niem przedmiotem, lecz stopień natężenia powyższej łączności. Przy oznaczaniu granic powyższego natężenia należałoby w każdym przypadku konkretnym uwzględnić zarówno charakter samego przedsiębiorstwa, jak i znaczenie ogółu czynników, miarodajnych dla określenia stosunku do tych przedmiotów, które zależnie od stopnia intensywności związku gospodarczego z przedsiębiorstwem mogłyby być uznane za stanowiące jego przynależność. Dla oceny znaczenia tych czynników powinna m. i. odgrywać decydującą rolę okoliczność, czy odnośne przedmioty, znajdujące się w go-

spodarczym związku z przedsiębiorstwem, mogą być zaliczone do dóbr, stanowiących jego kapitał obrotowy w ekonomicznem tego słowa znaczeniu. Do takich dóbr należeć będą niewątpliwie te przedmioty, które w miarę działalności przedsiębiorstwa ulegają zużyciu i renowacji, a więc maszyny, narzędzia, środki opałowe, towary i t. p. (por. nieogłoszony wyrok Sądu Apel. s. 1 Wydz. I w Warszawie z 10 listopada 1933 Ac. 628/33, który powołuje się na pojęcie kapitału obrotowego dla uzasadnienia stanowiska o nieodpowiedzialności za podatek przemysłowy przedmiotów oddanych do przeróbki).

W świetle powyższych założeń uznać wypadnie, iż przedmioty, oddane na przechowanie lub do przeróbki, nie powinny być zaliczone do kapitału obrotowego przedsiębiorstwa, skoro działalność jego w stosunku do tych objektów ogranicza się wyłącznie do wykonania pewnej pracy technicznej i niepodobna byłoby przyjąć, aby znajdowały się one w obrocie samego przedsiębiorstwa. Uznać przeto należy, iż stopień intensywności związku gospodarczego z przedsiębiorstwem jest w podobnych wypadkach tak nikły, a wartość włożonej przez przedsiębiorcę pracy w stosunku do wartości powierzonych mu objektów z reguły stosunkowo tak nieznaczna, iż wysnuwanie z samego istnienia tej przejściowej zresztą łączności wniosku o ich przynależności do przedsiębiorstwa nie byłoby uzasadnione.

W zakończeniu zaznaczyć wypadnie, że przyjęcie wskazanego powyżej kryterjum za podstawę do ustalenia przynależności przedmiotów cudzych do przedsiębiorstwa, obłożonego podatkiem obrotowym, nie może wobec względności pojęcia intensywności związku gospodarczego usunąć tych wszystkich wątpliwości i trudności, które nasuwały się przy stosowaniu w praktyce przepisów art. 92 ustawy o podatku przemysłowym. Trudności te zapewne skłoniły prawodawcę do znowelizowania rzeczonych postanowień przy okazji unormowania odpowiedzialności za podatek przemysłowy w Ordynacji Podatkowej z 15 marca 1934 poz. 346 Dz. Ust. W myśl art. 140 powyższej ustawy określenie, jaki majątek ruchomy uważać należy za wchodzący w skład przedsiębiorstwa, zostało poruczone Ministrowi Skarbu. Nie przesądzając treści mającego ukazać się w najbliższym czasie rozporządzenia, można wyrazić przypuszczenie, iż, w dążeniu do usunięcia nastręczających się dotychczas w tym względzie objekcyj, nie ograniczy się ono do ogólnikowej definicji rzeczonego pojęcia, lecz kwestję tę unormuje w sposób możliwie konkretny, przez wyliczenie najbardziej typowych wypadków, w których stopień natężenia związku gospodarczego uzasadniałby zaliczenie odnośnego przedmiotu do majątku, wchodzącego w skład przedsiębiorstwa, obciążonego podatkiem przemysłowym.

Witold Bendetson

873.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Skup, dokonywany przez firmy zagraniczne, nieopłacające w Polsce podatku, przez pośrednika w kraju na ich rachunek — świadectwo przemysłowe.

Obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego na skup zawodowy towarów, prowadzony przez firmy zagraniczne, nieopłacające w Polsce podatku przemysłowego, przez pośrednika w kraju na ich rachunek, zależy nie od nazwy pośrednika, lecz od jego czynności.

Ustawa o podatku przemysłowym nie czyni różnicy pomiędzy maklerem handlowym a pośrednikiem handlowym.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 16 kwietnia 1934 2 K. 240/34.

Sąd Okręgowy aczkolwiek ustalił, że zajęcie przemysłowe oskarżonego polegało na pośredniczeniu w nabywaniu w Polsce przez firmy zagraniczne koniczyny i fasoli, uznał atoli, że oskarżony, działając w imieniu i na rachunek firm zagranicznych, nie opłacających w Polsce podatku przemysłowego, miał obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego na skup zawodowy, jakgdyby prowadził przedsiębiorstwo we własnem imieniu i na własny rachunek. Przytoczony pogląd Sądu Okręgowego jest zgodny z ustawą o podatku przemysłowym (art. 5 p. 5), rozporządzeniem wykonawczem (§ 24) i judykaturą SN (orz. SN z 1931 r. Nr. 363, z r. 1933 Nr. 68 [1]) i inne). Już z tego względu wywody kasacji, dotyczące różnicy pomiędzy pośrednikiem handlowym a maklerem handlowym, są bezprzedmiotowe, gdyż obowiązek nabycia w danym przypadku świadectwa przemysłowego na skup zawodowy zależał nie od nazwy pośrednika, lecz od jego czynności. Wywody zaś, zmierzające do ustalenia, że makler handlowy nie ma wogóle obowiązku nabywania świadectwa przemysłowego na swoje zajęcie przemysłowe, również nie mają żadnego znaczenia dla sprawy, gdyż w danym przypadku chodziło o nabycie świadectwa przemysłowego nie na osobiste zajęcie przemysłowe maklera, lecz na dokonywany przezeń skup fasoli i koniczyny. Zresztą na tle ustawy o podatku przemysłowym, która dzieli pośredników na „giełdowych" i na „wszelkiego rodzaju innych handlowych", nie da się przeprowadzić różnicy pomiędzy maklerem handlowym a pośrednikiem handlowym. . . .

874.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Furmaństwo[2]).

Przewóz samochodem ciężarowym, służącym dla celów własnego przedsiębiorstwa, cudzych towarów tylko ubocznie, jest w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym furmaństwem.

Wyrok NTA z 11 kwietnia 1934 l. rej. 816/33 w sprawie Ludwika Kuhlmanna w Tczewie przeciw Komisji Odwoławczej w Grudziądzu w przedmiocie świadectwa przemysłowego.

---

[1]) OPA 338/33.
[2]) Por. OPA 675/34, 847/34.

Orzeczeniem z 2 czerwca 1932 orzekł Urząd Skarbowy w Tczewie, że Ludwik Kuhlman z Tczewa obowiązany jest nabyć całoroczne świadectwo przemysłowe II kategorji handlowej na przedsiębiorstwo przewozowe przy użyciu samochodu półciężarowego i nałożył na niego grzywnę w kwocie 600 zł. W odwołaniu zarzucił Kuhlman, że jako współwłaściciel „Tczewskiej Fabryki Chleba" wysyła na obszar W. M. Gdańska chleb odsprzedawcom, a w drodze powrotnej na prośbę znajomych kupców i przemysłowców przewozi do Tczewa zamówione w Gdańsku towary, likwidując za to jedynie koszty własne, t. j. koszty zużytej benzyny i oliwy. Pomimo że czynność ta, zdaniem skarżącego, nie podlega w myśl art. 1 ustawy o podatku przemysłowym podatkowi, wykupił on świadectwo przemysłowe VIII kategorji handlowej. Komisja Odwoławcza orzeczeniem z 17 października 1932 odwołania nie uwzględniła.

Rozpatrując wniesioną na to orzeczenie skargę, NTA rozważył, co następuje:

W skardze uznaje skarżący wykupienie świadectwa przemysłowego VIII kategorji handlowej za dostateczne, w odwołaniu zaś uznał nawet wyraźnie, że uprawia „zwykłe furmaństwo", które to zajęcie, zdaniem skarżącego, uzasadnia obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego VIII kategorji, wskutek czego twierdzenie jego, iż czynności te w myśl art. 1 ustawy o podatku przemysłowym nie podlegają podatkowi przemysłowemu, należy uznać za pozbawione znaczenia. Tem samem uznać należy za niesporny obowiązek podatkowy, a za sporne jedynie, czy skarżący obowiązany jest wykupić świadectwo VIII kategorji, jak sam twierdzi, czy też świadectwo II kategorji handlowej, jak twierdzi władza pozwana, czyli sporna jest kwestja, czy przedsiębiorstwo skarżącego należy uznać za furmaństwo w rozumieniu cz. II lit. C rozdz. XIX taryfy, czy też za przedsiębiorstwo przewozowe w rozumieniu lit. A rozdz. VI.

Otóż ustawa o podatku przemysłowym nie daje definicji przedsiębiorstwa przewozowego. Wobec tego należy pomocniczo zastosować definicję, zawartą we właściwym kodeksie handlowym (niem.), którego § 425 stanowi, że przewoźnikiem jest ten, kto zarobkowo (gewerbsmässig) podejmuje się przewozu dóbr lądem, na rzekach lub innych wodach śródlądowych. Kodeks handlowy nie zawiera definicji przedsiębiorstwa furmaństwa, które tem samem w zakresie prawa handlowego nie różni się niczem od przewoźnictwa. Jednak ustawa o podatku przemysłowym odróżnia wyraźnie furmaństwo od przedsiębiorstwa przewozu, stawiając je w zasadzie pod względem podatkowym narówni z „zajęciem rzemieślniczem" (art. 8 p. 5, rozdz. XIX cz. II lit. C taryfy). Z tego wypływa wniosek, że ustawa o podatku przemy-

słowym czyni różnicę między furmaństwem a przedsiębiorstwem przewozowem, podobną do tej, jaka w rozumieniu tejże ustawy zachodzi między wspomnianem zajęciem rzemieślniczem a przedsiębiorstwem przemysłowem. Art. 142 prawa przemysłowego (poz. 468/27 Dz. Ust.), natomiast uznaje za rzemiosło pewne wymienione tam rodzaje przemysłu, o ile nie są prowadzone sposobem fabrycznym, czyli uznaje za cechę odróżniającą m. i. rozmiar przedsiębiorstwa. W danym wypadku nie jest sporne, że skarżący przewoził z Gdańska towary na prośbę kupców tczewskich i że używał do tego tylko jednego samochodu półciężarowego, przeto, gdyby nawet zachodziły w niniejszym wypadku cechy, jakie według prawa handlowego wystarczają do pojęcia przewoźnictwa, to nie może ulegać wątpliwości, że nie jest to przedsiębiorstwo przewozowe tak z uwagi na swój charakter, jak i rozmiar, że więc musi być uznane za furmaństwo w rozumieniu ustawy o podatku przemysłowym, ponieważ jest poza sporem, iż skarżący trudnił się przewozem towarów tylko ubocznie, gdyż samochód miał w pierwszej linji za zadanie odwóz pieczywa do Gdańska.

O ile więc na skarżącego nałożono obowiązek wykupienia świadectwa II kategorji handlowej i nałożono na niego z powodu niewykupienia takiego świadectwa grzywnę, zaskarżone orzeczenie przedstawia się jako niezgodne z ustawą.

875.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Sposób ustalania ilości robotników dla oznaczenia kategorji świadectwa przemysłowego[1]).

Każde przekroczenie granicy, na której kończy się kategorja niższa świadectwa przemysłowego przy ustalaniu kategorji na podstawie ilości robotników, pociąga za sobą dla płatnika obowiązek wykupienia świadectwa wyższej kategorji.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 5 kwietnia 1934 3 K. 1407/33.

Przepisy taryfy cz. II lit. C. do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym przy ustaleniu kategorji świadectwa przemysłowego na podstawie ilości robotników wskazują granicę, na której kończy się kategorja niższa, z czego wynika, że przekroczenie tej granicy pociąga za sobą dla płatnika obowiązek wykupienia świadectwa wyższej kategorji. Za tą wykładnią przemawia przepis art. 41 ustawy o podatku

---

[1]) Por. OPA 358/33.

przemysłowym, którego ust. 2 wyraźnie stanowi, że niezależnie od dorocznej lustracji należy w ciągu całego roku bacznie czuwać nad wszelkiemi zmianami, zachodzącemi tak w ilości, jak i w rodzaju i rozmiarach przedsiębiorstw.

Ustaliwszy na podstawie zeznań świadków, że oskarżony już w pierwszych dniach lutego zatrudniał w swojem przedsiębiorstwie przeszło 50 robotników, a w dalszych miesiącach ilość robotników przekroczyła liczbę 50, Sąd Okręgowy zasadnie uznał, że oskarżony winien był wykupić świadectwo przemysłowe IV kat., nie uczyniwszy zaś tego, dopuścił się przestępstwa, przewidzianego w art. 98 ustawy o podatku przemysłowym w związku z cz. II lit. C rozdz. XIX kat. IV załącznika do art. 23 tejże ustawy. W tym stanie rzeczy twierdzenie kasacji, że świadectwo przemysłowe zostało wykupione przez oskarżonego w sposób należyty, gdyż przeciętna ilość zatrudnionych w jego przedsiębiorstwie robotników nie wyniosła 50, należy uznać za bezpodstawne.

876.

PODATEK OD KAPITAŁÓW I RENT.

Procenty brutto.

Pod procenty brutto w rozumieniu art. 2 p. 5 ustawy o podatku od kapitałów i rent podpadają tylko przychody ze świadczeń, umówionych w kontraktach, zawartych między właścicielem gruntu a osobą, której właściciel ustępuje swe prawo rozporządzania kopalinami, znajdującemi się w gruncie, za odpłatą, wyrażoną w procentowym udziale w produkcji lub jej wartości.

Wyrok NTA z 13 kwietnia 1934 l. rej. 1151/31 w sprawie firmy „The Henckel von Donnersmarck Beuthen Estates Limited" przeciw Śląskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu (Wydział Skarbowy) w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku od kapitałów i rent.

Przedmiotem sporu jest kwestja prawna, czy czynsz dzierżawny, płacony w myśl umowy o dzierżawę kopalni węgla na terenie Górnego Śląska w wysokości 20 względnie 25 groszy od tony wydobytego węgla, podpada pod pojęcie „pobieranych w gotówce lub w naturze świadczeń, umówionych w kontraktach wydobywania ciał kopalnych z cudzego gruntu, o ile te świadczenia ustalono nie w kwocie pieniężnej ściśle oznaczonej, lecz w stosunku procentowym do ilości wydobytych ciał kopalnych (procenta brutto)", podlegających w myśl art. 2 p. 5 ustawy o podatku od rent i kapitałów (ogłoszonej rozporządze-

niem Wojewody Śląskiego z 30 maja 1927 poz. 29 Dz. Ust. Śl.) temu podatkowi.

NTA rozważył, co następuje:

Z całej treści ustawy o podatku od rent i kapitałów wynika, iż przedmiotem tego podatku mają być dochody z wszelkiego rodzaju lokat kapitałów pieniężnych oraz wartości kapitałowej zabezpieczonych na nieruchomościach rent i innych świadczeń pieniężnych, a poza temi kapitałami jedynie przychody z wymienionych w art. 2 p. 5 procentów brutto. Z brzmienia tego ostatniego punktu wynika, w łączności z tendencją całej ustawy, iż chodzi tu o opodatkowanie pewnej formy niestałej renty, wynikającej z własności gruntu i z przysługującej właścicielowi gruntu rozporządzalności kopalinami, niezastrzeżonemi Państwu, względnie nie podlegającemi „woli górniczej". Kontraktami przeto wspomnianemi w tym punkcie są tylko kontrakty, zawarte między właścicielem gruntu a osobą, której właściciel ustępuje swe prawo rozporządzania kopalinami w gruncie się znajdującemi za odpłatą, wyrażoną w procentowym udziale w produkcji lub jej wartości.

Wynika stąd, iż 1) nie może mieć przepis art. 2 p. 5 zastosowania do kopalin, usuniętych z pod rozporządzalności właściciela gruntu w ten sposób, iż właściciel ten nie może rościć sobie prawa ani do całości, ani do części produkcji kopalnianej; 2) nie można podciągać pod ten przepis umów, zawartych między osobami trzeciemi, z pominięciem właściciela gruntu, a w szczególności umów dzierżawy kopalń względnie uprawnień górniczych, przysługujących jednemu z kontrahentów z tytułu właściwego nadania górniczego, a nie z tytułu własności gruntu jako takiego; 3) nie można wreszcie za „świadczenie, ustalone w stosunku procentowym do ilości wydobytych ciał kopalnych (procenta brutto)" uważać świadczenia, zależnego wprawdzie od ilości wydobytych kopalin, ale nie ustalonego w stosunku procentowym do ich ilości względnie wartości (zależnie od tego, czy jest ono wypłacane w naturze, czy w pieniądzach), lecz obliczonego wedle stałej, umownie ustalonej, ceny jednostkowej.

Ustawa zresztą nietylko w art. 2 p. 5, ale i w innych postanowieniach, mających związek z tym punktem (art. 35, 36 ustawy, § 2 rozp. wykon.), wyraźnie mówi o „procentach brutto" i nie można i z tego powodu przyjąć, by miała ona na myśli również mające zupełnie inny charakter prawny i gospodarczy, niż „procenta brutto", świadczenia z tytułu czynszu dzierżawnego, zwłaszcza, gdy stosunek dzierżawny nie jest podstawą ustanowienia prawa wydobywania kopalin z cudzego gruntu, lecz jedynie jest sposobem wykorzystania tego prawa, wynikającego nie z własności gruntu, ani ze stosunku umownego

z właścicielem gruntu, lecz z uprawnień opartych na nadaniach górniczych.

W tym stanie rzeczy NTA uchylił zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

877.

PODATEK OD LOKALI.

Podstawa wymiaru.

Jedyną podstawą wymiaru podatku od lokali na zasadzie ustawy z 2 sierpnia 1926 poz. 550 Dz. Ust. jest komorne względnie wartość czynszowa z czerwca 1914 niezależnie od wysokości faktycznie płaconego czynszu umownego.

Wyrok NTA z 23 maja 1934 l. rej. 7011/32 w sprawie firmy M. Nattel i Synowie przeciw Wojewodzie Krakowskiemu w przedmiocie wymiaru podatku od lokali.

Na skutek odwołań firmy M. Nattel i Synowie od uskutecznionych przez Magistrat m. Krakowa: wymiaru podatku za r. 1931 od zajmowanego przez wspomnianą firmę lokalu oraz dodatkowego wymiaru takiegoż podatku za r. 1929, Wojewoda Krakowski wydał orzeczenie z 21 marca 1932, którem odwołania powyższe oddalił. . . .

Orzeczenie powyższe jest przedmiotem skargi do NTA, w której skarżąca firma zarzuca, co następuje: . . . Skarżąca zajmuje sporny lokal od 1 września 1928 na podstawie pisemnej umowy najmu z sierpnia 1928 i ta umowa, stosownie do art. 3 ustawy o ochronie lokatorów, reguluje wysokość czynszu spornego lokalu. Według tego też czynszu w kwocie zł 5.750 winien był być skarżącej wymierzony podatek, natomiast pozwana władza przeszła nad wspomnianym kontraktem do porządku. . . .

. . . Zarzut skargi, . . . według którego podstawa spornych wymiarów winna była być określona według wysokości efektywnie płaconego przez skarżącą czynszu jako czynszu umownego, ustalonego zgodnie z art. 3 ustawy o ochronie lokatorów, . . . NTA uznał za nietrafny, a to wobec wyraźnego brzmienia art. 4 ustawy z 2 sierpnia 1926 poz. 550 Dz. Ust., według którego to przepisu jedyną podstawą wymiaru przy podatku od lokali jest komorne względnie wartość czynszowa według jej wysokości z czerwca 1914. . . .

Wyrok powyższy nasuwa wątpliwości: Art. 4 ustawy o podatku od lokali (jednolity tekst poz. 718/34 Dz. Ust.) nakazuje brać za podstawę wymiaru komorne, „obliczone zgodnie z art. 6 p. 4” ustawy o ochronie lokatorów. Ten ostatni przepis odnosi się do obliczenia komornego normalnego, obowiązującego

w braku umowy (art. 3 p. 2), i to do obliczenia jego maksymalnej dopuszczalnej granicy (art. 6 p. 1). W tym względzie zawiera powołany art. 6 p. 4 jedynie regułę („klucz") końcowego sposobu przeliczenia należności, wyrażonej w rublach, markach i koronach na złote (w dodatku na złote „równe złotemu frankowi", co dało powód do sporów, czy komorne nie ma być płacone w złocie, p. wyrok SN z 21 września 1927, Ruch prawniczy i ekonomiczny, 1928, który uznał ten dodatek za nieistniejący).

W rzeczywistości ustawodawcy chodziło o to, by podstawą wymiaru było komorne, obliczone w obowiązujących granicach ustawy o ochronie lokatorów. Zrozumiała jest ta intencja, jeżeli się zważy, że notoryczne było bardzo częste obchodzenie ustawy o ochronie lokatorów i płacenie czynszu ponad jej normy, ustawodawca zaś nie chciał nielegalnego, choć faktycznie istniejącego, obciążenia lokatora jeszcze zwiększać podatkiem. Że taka a nie inna była intencja ustawodawcy, wynika z ówczesnych tendencyj ciał ustawodawczych, skierowanych ku ochronie gospodarczo słabych, oraz z tego, że chodziło o pociągnięcie płatnika do świadczeń na rzecz gminy i dwóch funduszów w miarę jego możności, a miarą tą miało być płacone komorne.

Powołany wyrok wychodzi z założenia, że tem komornem jest komorne z czerwca 1914, a zatem podstawa dla podatku od lokali miałaby być sztywnie raz na zawsze ustalona. Takie jednak spetryfikowanie należności podatkowej, sprzeczne z zasadami nowoczesnej nauki i polityki podatkowej, musiałoby być w ustawie wyraźnie wypowiedziane. Nie nastąpiło to; przeciwnie ze słów art. 4 ustawy o podatku od lokali („za dany rok podatkowy") należy wnosić o przeciwieństwie.

Ten brak wyraźnego przepisu o spetryfikowaniu podstawy jest dalszym argumentem za tezą, że rzeczywiście płacone komorne winno być podstawą wymiaru, byleby się mieściło w granicach ustawy o ochronie lokatorów. A nie jest rzeczą wątpliwą, że w granicach tej ustawy mieści się umowa poniżej norm, skoro te granice są oznaczone w art. 6 p. 1 jako maksymalne.

Powyższą interpretacją kierują się wyroki NTA w dziedzinie podatku od nieruchomości, podatku zatem, który został niemal równocześnie z podatkiem od lokali uchwalony, więc niewątpliwie przy tych samych tendencjach i intencjach ustawodawcy. I tak: wyrok OPA 155/33 nie uznaje ustalenia podstawy opodatkowania „raz na zawsze", lecz uważa za legalne określenie podstawy corocznie w odrębnym, będącym zamkniętą w sobie całością wymiarze, a wyrok OPA 607/34 ustala, że obniżka komornego poniżej komornego z czerwca 1914 wpływa obniżająco na podstawę wymiaru. Byłoby nieprawidłowe, gdyby judykatura w dziedzinie dwóch równocześnie powstałych podatków z jednakowemi niemal przepisami w zakresie podstawy wymiaru różniła się w tak zasadniczym punkcie.

Dr. I. Weinfeld

878.

PODATEK MAJĄTKOWY.

Spadek wakujący (nieobjęty) na obszarze obowiązywania austr. kodeksu cywilnego.

Na obszarze obowiązywania austr. kodeksu cywilnego spadek z chwilą przyjęcia go przez spadkobierców nie może być uważany za wakujący (nieobjęty) w rozumieniu art. 2 p. 3 ustawy z 11 sierpnia 1923 o podatku majątkowym poz. 746 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 14 września 1933 l. rej. 1870/31 w sprawie Aby Hersza Ettingera i innych przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej I we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku majątkowego.

...Według art. 5 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 746 Dz. Ust. przedmiotem podatku jest wszelki majątek osoby opodatkowanej, za którą zgodnie z art. 2 p. 3 tejże ustawy uważa się również spadki wakujące (nieobjęte). Spór toczy się więc o to, czy spadek po Simie Ettinger w dniu 1 lipca 1923 był spadkiem wakującym w rozumieniu ustawy o podatku majątkowym.

Władza pozwana uznaje go za spadek wakujący, ponieważ dekret dziedzictwa wydany został dopiero 8 listopada 1923. Stanowisko to władzy pozwanej nie może być uznane za trafne. Doprowadziłoby ono bowiem do konsekwencji, że w b. zaborze austrjackim wogóle nie mógłby istnieć inny spadek, jak wakujący, skoro kodeks cywilny, obowiązujący w tej dzielnicy, nie zna instytucji tak zw. sezyny, a spadek może być oddany dziedzicom tylko przez sąd (§ 797 k. c.) na mocy dekretu dziedzictwa (§ 174 patentu z 9 sierpnia 1854 austr. Dz. u. p. Nr. 208) i skoro po wydaniu dekretu spadek staje się własnością dziedziców. Taka konsekwencja nie mogła być przez ustawodawcę zamierzona.

Kodeks Napoleona (art. 811) uznaje spadek za wakujący wówczas, gdy po upływie terminów do sporządzenia inwentarza i do namysłu nikt się z roszczeniem do spadku nie zgłasza, gdy niema znanego spadkobiercy lub gdy spadkobiercy znani spadku się zrzekli. Jeśli więc nastąpiło przyjęcie spadku, to spadku nie uważa się za wakujący.

Instytucję przyjęcia spadku znają wszystkie obowiązujące na ziemiach polskich kodeksy cywilne. Kodeks austr. zaś żąda przyjęcia wyraźnego (§ 799) i łączy z tem przyjęciem pewne skutki prawne.

Mając na uwadze zasadę równomiernego opodatkowania, zaznaczyć należy, że w związku z obłożeniem podatkiem majątkowym spadków wakujących na obszarze b. zaboru austrjackiego zasada ta da się zrealizować tylko wówczas, jeśli w przypadku, gdy dziedzice spadek przyjęli, uzna się, że spadek przestał być wakujący.

Skoro zaś, jak to wynika z protokółu sądowego z 3 czerwca 1921, spadkobiercy ... w dniu tym spadek przyjęli, spadek ten w dniu 1 lipca 1923 nie może być uważany za wakujący w rozumieniu art. 2 p. 3 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 746 Dz. Ust., zaczem podmiotem podatku są poszczególni dziedzice (art. 2 p. 1 cyt. ustawy).

Wobec tego zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą, należało uchylić, a tem samem odpadła potrzeba rozpatrywania dalszych zarzutów skargi, co do których wszakże zauważyć należy, że,

jak dowodzi protokół sądowy z 3 czerwca 1921, w dniu tym Izak Ettinger i Ernestyna Ettinger byli małoletni oraz że akta nie wykazują, czy wymienione osoby w dniu 1 lipca 1923 były własnowolne i że nie prowadziły wspólnego gospodarstwa z głową rodziny, że zatem brak danych do oceny, czy udziały spadkowe tych osób opodatkowane mają być odrębnie, czy też majątek ich ma być doliczony do majątku głowy rodziny w myśl art. 6 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 746 Dz. Ust....

Na wstępie należy mieć na oku nieścisłe zidentyfikowanie przez ustawę z 11 sierpnia 1923 pojęć spadku wakującego i spadku nieobjętego, gdyż tak ogólna teorja cywilistyczna jak i nowożytne prawodawstwa ustaliły różnicę tych pojęć. Spadek nieobjęty, spadek leżący (hereditas iacens) oznacza spadek jeszcze nieprzyjęty, spadek czekający na swego dziedzica, podczas gdy spadek wakujący oznacza spadek, do którego, mimo poczynionych odpowiednich kroków, nikt nie pretenduje lub znany pretendent tego spadku się zrzekł, który to spadek jako bonum vacans bierze z reguły Skarb Państwa, wypełniając sobą (heredis loco) brak dziedziców. Ze względu na stan faktyczny, będący substratem wyroku NTA, mówić można jedynie o spadku nieobjętym (hereditas iacens) i pytać, czy na terenie mocy obowiązującej kodeksu austrjackiego dopuszczalne jest uważanie spadku i po oświadczeniu się doń dziedziców za spadek nieobjęty, jak to czyni Komisja Odwoławcza, która uważa, iż dopiero wydanie dekretu dziedzictwa kładzie kres istnieniu spadku nieobjętego i obleka dziedzica, mimo iż tenże już przedtem do spadku się oświadczył, dopiero teraz w szatę podmiotu praw i obowiązków zmarłego spadkodawcy.

Według obecnego stanu teorji cywilistycznej należy odróżnić dwa kierujące wyobrażenia: 1) Podmiotem majątku spadkowego staje się dziedzic już w chwili otwarcia spadku, a więc z reguły w chwili śmierci spadkodawcy, wedle sławnych paremij: „der Tote erbt den Lebendigen", „le mort saisit le vif", które wyrażają zasadę bezpośredniej sukcesji ze zmarłego na spadkobiercę, bez potrzeby oświadczenia się tego ostatniego, a z ewentualnością zrzeczenia się spadku, czyli powołany musi działać, musi oświadczyć, jeśli spadku zatrzymać nie chce. 2) Wyobrażenie rzymskie, któremu hołduje kodeks pruski (das allg. LR.) i kodeks cywilny austrjacki § 547: spadku nie nabywa się z mocy prawa, lecz wskutek oświadczenia się doń (aditio hereditatis), powołany musi działać, jeżeli spadek chce otrzymać. Owo pierwsze wyobrażenie nie zna spadku leżącego (nieobjętego). Odnośnie do wyobrażenia 2, zasadniczo przyjętego przez kodeks austrjacki, należy przed przyjęciem spadku przez dziedzica, w miejsce sztucznej konstrukcji spadku leżącego jako podmiotu majątku spadkowego, przyjąć, wedle słów § 547, fikcyjne istnienie zmarłego jako podmiotu. Ponieważ jednak fikcja nie jest w stanie zmienić rzeczywistości, przeto jedna grupa austrjackich cywilistów i przed oświadczeniem się dziedzica pojmuje go jako prowizorycznie, a po oświadczeniu się do spadku jako definitywnie ten spadek nabywającego (Till, Wróblewski, Longchamps, Przybyłowski, Wolff), a natomiast druga grupa twierdzi, iż nabycie spadku ma miejsce dopiero z chwilą wydania dekretu dziedzictwa (Stubenrauch, Krainz, Ehrenzweig).

Za tym ostatnim poglądem, któremu hołdowała Komisja Odwoławcza w sprawie rozstrzygniętej ogłoszonym wyżej wyrokiem NTA, przemawia okoliczność, że do wydania dekretu dziedzictwa, oświadczający się do spadku dziedzic uważany jest za reprezentanta spadku, że jeśli jest ich kilku jako reprezentantów spadku, odpowiadają solidarnie majątkiem spadkowym a nie osobiście, że spadek jest majątkiem samoistnym jako taki.

Przeciw twierdzeniu owej drugiej grupy cywilistów przemawia jednak już samo brzmienie § 547 kod. austr., który orzeka wyraźnie, że do chwili przyjęcia spadku podmiotem spadku jest zmarły. Kodeks austr. przyjmuje tę fikcję dlatego, aby uchronić się od potrzeby operowania sztuczną konstrukcją spadku leżącego, jako podmiotu masy spadkowej, jako osoby prawnej, którą przyjmowali niektórzy prawnicy rzymscy (Florentinus D 46, 1, 22). Natomiast po chwili przyjęcia spadku tenże kodeks austr. i jego autorowie oświadczenie się do spadku uważają za moment przełomowy spadkobrania, a eliminując sztuczny podmiot hereditatis iacentis, podtrzymują bezpośredniość sukcesji z osoby zmarłego na spadkobiercę, dokonywującą się aktem oświadczenia się do spadku, którego wagę i znaczenie uwydatnili ponadto postanowieniem, że to oświadczenie przyjęcia spadku powinno być wyraźne (§ 799 kod. austr.). Jeśli się zważy, że materjalną podstawę dziedziczenia stanowi śmierć, powołanie z testamentu, ustawy lub umowy spadkowej, to skoro nie jest się skłonnym dziedzica już w chwili otwarcia spadku uważać za podmiot praw i obowiązków, to na wszelki sposób wobec brzmienia § 547 kod. austr. musi się go uważać za taki podmiot w chwili oświadczenia się, t. j. w chwili przyjęcia spadku.

Mając na uwadze materjalne wymogi dziedziczenia (śmierć, powołanie do spadku), nie można na przypadkowym w przestrzeni czasu momencie wydania dekretu dziedzictwa opierać pozycji prawnej dziedzica wobec spadku, a należy raczej idealnie (w myśli) związać ów moment z materjalnemi wymogami dziedziczenia, więc m. i. z chwilą oświadczenia się do spadku, a wtedy ani na chwilę nie powstanie wątpliwość, że przez oświadczenie do spadku i przez jego przyjęcie ma miejsce nabycie spadku i odpowiedzialność spadkobierców, że spadek jako taki jest objęty. Charakterystyka oświadczających się do spadku dziedziców jako reprezentantów spadku, a nie jako osobiście uprawnionych i zobowiązanych, jest dla oceny zasadności omawianego wyroku NTA nieistotna, albowiem tych uprawnień i tej odpowiedzialności dziedziców nie zmniejsza ich charakterystyka, istotnem jest, że mogą pozywać i być pozwanymi.

Kodeks austrjacki, chcąc uwydatnić ów przełomowy moment, jakim jest przyjęcie spadku, kojarzy w § 547 nieżyjącego już spadkodawcę z dziedzicem: „der Erbe stellt, sobald er die Erbschaft angenommen hat, in Rücksicht auf dieselbe den Erblasser vor. Beide werden in Beziehung auf einen Dritten für eine Person gehalten", a słowa powyższe, obrazowo użyte, wszak nie mogą wyrażać nic innego jak naczelną zasadę spadkobrania, że wszystkie uprawnienia majątkowe i zobowiązania spadkodawcy przez jedyny akt oświadczenia się do spadku przechodzą na spadkobiercę.

W zastosowaniu tej zasady do wyroku NTA, dochodzi się do wniosku, iż postulat równomiernego opodatkowania da się jedynie zrealizować, jeśli się przyjmie wraz z wyrokiem, iż po oświadczeniu się do spadku, podmiotami majątku spadkowego są dziedzice, a nie nieobjęty spadek jako taki, albowiem, przy ewentualnem opodatkowaniu spadku nieobjętego, władza wymiarowa nie mogłaby wziąć pod uwagę różnych momentów, w relacji do dziedziców na wysokość wymiaru wpływ mieć mogących.

Jakkolwiek więc w cywilistycznej literaturze prawa austrjackiego zastąpione jest, jak zaznaczono wyżej, zdanie, iż ma miejsce nabycie spadku dopiero z chwilą przyznania spadku przez sąd (Einantwortung), to pomijając nawet moment historyczny, iż ten pogląd wspiera się pozytywnie na patencie z 9 sierpnia 1854, który nie wchodził w krąg myśli redaktorów kodeksu austr. z r. 1811, najsłabszą stroną tego poglądu jest to, iż niektórzy jego reprezentanci, chcąc chwycić materjalne mo-

menty spadkobrania, o których mówiono wyżej, drogą retrotrakcji uważają dziedziców po wydaniu im dekretu dziedzictwa za podmioty praw i obowiązków zmarłego, już nawet od chwili otwarcia spadku (Erbfall), więc jeszcze wcześniej niż to wynika z litery § 547 kod. austr. (Krainz, System des österr. allg. Privatrechtes, 1899, § 511) i tem samem osłabiają wydatnie siłę przekonywującą swego poglądu o nabyciu spadku dopiero przez sądowe jego przyznanie.

Przyznanie spadku przez sąd ma znaczenie deklaratoryjne, ono nie stwarza pozycji prawnej dziedziców, ich uprawnień i obowiązków nie kreuje; pod względem materjalnym to przyznanie spadku przez sąd, zamykające pertraktację spadku, ma jedynie to znaczenie, że majątek spadkowy po wydaniu dekretu dziedzictwa traci swój dotąd samoistny byt i przestaje być masą spadkową.

Prof. Dr. Marceli Chlamtacz (Lwów)

879.

OPŁATY STEMPLOWE.

Ustępstwo praw do spadku, obejmującego nieruchomość.

Według austr. ustawy należytościowej podlega ustępstwo praw do spadku, obejmującego nieruchomość, należytości od przeniesienia własności nieruchomości. (Teza) [1]).

Wyrok NTA z 18 czerwca 1934 l. rej. 1571/30 w sprawie Dr. Wojciecha Dziedzica we Lwowie przeciw Izbie Skarbowej w Krakowie w przedmiocie należytości od cesji praw spadkowych.

880.

OPŁATY STEMPLOWE.

Pojęcia: kaucji oraz hipoteki dla wierzytelności już istniejącej [2]). Pojęcie pisma, stwierdzającego umowę.

1. Kaucją w rozumieniu art. 82 u. o. s. jest zabezpieczenie wierzytelności, które dopiero w przyszłości powstać mogą, lecz nie muszą i których wysokość jest niewiadoma.

2. Pismo, zaopatrzone tylko w jeden podpis, poświadczony notarjalnie, jeżeli zawiera ważne ustanowienie kaucji, jest pismem stwierdzającem umowę, przewidzianem w art. 82 u. o. s.

Wyrok NTA z 10 stycznia 1934 l. rej. 3652/31 w sprawie Dr. Henryka Larisch-Mönnicha w Jaworzu przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu Śląskiemu (Wydział Skarbowy) w przedmiocie opłaty stemplowej.

---

[1]) Teza powyższa, wysnuta z tekstów prawa austr. drogą interpretacji, jest obecnie wypowiedziana wyraźnie w art. 12 (ust. ost. p. 5) u. o. s.

[2]) Por. OPA 13/32 i 572/34.

Dr. Henryk Larisch-Mönnich w Jaworzu ustanowił pismem z daty Bielsko 1 lipca 1930 na rzecz spółki z ogr. odp. „Spar - Vorschuss- und Unterstützungsverein der Bergbau und Hüttenangestellten” w Morawskiej Ostrawie na zabezpieczenie wszelkich roszczeń tejże spółki z udzielonych już, względnie w przyszłości udzielić się mających kredytów hipotekę kaucyjną do wysokości 4.000.000 koron czeskich. Urząd Skarbowy w Bielsku, stwierdziwszy, że udzielony Dr. Larisch-Mönnichowi przez spółkę kredyt do daty sporządzenia powyższego pisma wynosił 526.331,52 zł, wymierzył od tego pisma opłatę stemplową, stosując do kwoty 526.331,52 zł na zasadzie art. 84 u. o. s. stawkę 0,5%, zaś do reszty, t. j. do kwoty 529.668,48 zł, na zasadzie art. 82 u. o. s. stawkę 0,1%. Śląski Urząd Wojewódzki — Wydział Skarbowy decyzją z 24 lutego 1931 odwołania, w którem Dr. Larisch-Mönnich domagał się zastosowania do całej kwoty 1.056.000 zł stawki 0,1% na zasadzie art. 82 u. o. s., nie uwzględnił, zaznaczając w motywach, że pismo, o które chodzi, stwierdza w części, a mianowicie co do kwoty 526.331,52 zł, umowę o ustanowienie hipoteki dla wierzytelności już istniejącej, zatem podpada ono w tej części pod przepis art. 84 u. o. s. Powyższą decyzję Śląskiego Urzędu Wojewódzkiego zaskarżył płatnik do NTA, domagając się jej uchylenia z powodu obrazy art. 82 i 84 u. o. s.

NTA rozważył, co następuje:

Skarżący, interpretując przepis art. 82 u. o. s., dochodzi do wniosku, że pod przepis ten podpadają wszystkie pisma, które stwierdzają ustanowienie hipoteki kaucyjnej, t. j. służącej do zabezpieczenia bieżących zobowiązań dłużnika, których wysokość w czasie trwania zabezpieczenia ulega ciągłej zmianie, że z treści przepisu art. 82 nie wynika wcale, by przepis ten odnosił się tylko do zabezpieczenia przyszłych kredytów, że następnie zabezpieczenie, do którego odnosi się przepis art. 84, opierać się musi na umowie, zawartej między wierzycielem a dłużnikiem, i odnosić się do jednej, cyfrowo oznaczonej pretensji, podczas gdy w spornym wypadku chodzi o większą ilość pretensyj, pochodzących z bieżących interesów kredytowych i wekslowych, i podczas gdy zapis kaucyjny został podpisany jednostronnie przez samego dłużnika.

Powyższego stanowiska NTA nie mógł uznać za trafne. Zarówno bowiem w art. 82 u. o. s., traktującym o pismach, dotyczących ustanowienia zastawu lub hipoteki tytułem kaucji, jak też w art. 83, 84 i 85, dotyczących pism, których treścią jest ustanowienie zastawu względnie hipoteki dla wierzytelności już istniejących, jest mowa o pismach, stwierdzających umowę, czyli że ustawa nie czyni żadnej różnicy ani co do formy pisma ani też co do tytułu, na którym winno

się opierać ustanowienie zastawu lub hipoteki jako kaucji z jednej strony i jako zabezpieczenia istniejącej już wierzytelności z drugiej strony. I w jednym i w drugim wypadku ustawa wymienia pismo, stwierdzające umowę, jako takie, które uzasadnia wymagalność opłaty. Co zaś należy rozumieć przez pismo, stwierdzające umowę, o tem jest mowa w ust. 2 art. 1 u. o. s., który za takie każe uważać nietylko pismo, podpisane przez obie strony, lecz także podpisane tylko przez jedną stronę, jeśli zostało bądź wręczone stronie drugiej, bądź przedstawione sądowi celem dokonania wpisu w księdze wieczystej, bądź sporządzone albo uwierzytelnione sądownie lub notarjalnie. Skoro pismo, o które w rozpoznawanej sprawie chodzi, ustanawiające hipotekę, podpisane wprawdzie tylko przez skarżącego, zostało notarjalnie uwierzytelnione, to jest ono niewątpliwie pismem stwierdzającem umowę w rozumieniu art. 82, 83, 84 i 85 u. o. s. Wobec tego zarzut skargi w tym względzie przedstawia się jako bezzasadny.

Nie jest również trafny zarzut skargi, iżby z treści przepisu art. 82 u. o. s. nie wynikało wcale, że przepis ten odnosi się tylko do zabezpieczenia kredytów przyszłych, albowiem w art. 82 jest mowa o ustanowieniu zastawu lub hipoteki tytułem k a u c j i w przeciwstawieniu do art. 83, 84 i 85 ustawy, w których jest mowa o ustanowieniu zastawu lub hipoteki dla w i e r z y t e l n o ś c i już i s t n i e j ą c y c h. Wynika więc z tego, że w art. 82 chodzi o zabezpieczenie wierzytelności, w chwili sporządzenia pisma, stwierdzającego ustanowienie zastawu lub hipoteki, jeszcze nie istniejących. Zresztą także treść ust. 2 art. 82, w szczególności postanowienia, zawarte w punktach 2, 3, 4, 5 i 6, wskazują w sposób niewątpliwy na to, że chodzi tu o wierzytelności, które dopiero w przyszłości powstać mogą, lecz nie muszą i których wysokość jest niewiadoma.

Gdy natomiast pismo, o którem w danym wypadku jest mowa, ustanawia hipotekę na zabezpieczenie nietylko kredytów w przyszłości udzielić się mających, lecz także już udzielonych i gdy wysokość tych ostatnich wynosiła w chwili sporządzenia tegoż pisma 526.331,52 zł, to omawiane pismo, o ile ono stwierdza ustanowienie hipoteki dla tej istniejącej już wierzytelności, podpada pod przepis art. 84 u. o. s.

Okoliczność, jakie stosunki gospodarcze, istniejące między udzielającym kredytu a korzystającym z kredytu, spowodowały powstanie wierzytelności, jak również sposób korzystania z kredytu oraz rodzaj tytułu, na którym zobowiązanie się opiera, są ze stanowiska przepisu art. 84 bez znaczenia.

Z powyższych powodów NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

Teza druga powyższego wyroku, jako oparta na wyraźnem brzmieniu części 2 art. 1 u. o. s. i uwzględniająca istotne momenty, ustalone w tym przepisie, nie nastręcza żadnych wątpliwości.

Teza pierwsza natomiast, wyprowadzona drogą porównawczej interpretacji tekstów art. 82, 83, 84 i 85 u. o. s., wydaje mi się wątpliwą.

Ani nasze prawo cywilne, ani ustawy hipoteczne nie zawierają definicji pojęcia „kaucji".

Nie zawiera jej również u. o. s.

Mimo to przez długie lat dziesiątki kaucja hipoteczna, powołana do życia istotną potrzebą obrotu gospodarczego, uznana przez Hipotekę i uświęcona jurysprudencją, zyskała sobie przez szerokie zastosowanie prawo obywatelstwa, a w umyśle każdego prawnika utrwaliła zupełnie jasne pojęcie o tem, co przez słowo „kaucja" rozumieć należy.

Zgodnie z tem powszechnem i, zdaje się, nie wzbudzającem sporów pojęciem, kaucja hipoteczna jest tylko zabezpieczeniem miejsca w wykazie hipotecznym na przyszły ewentualny wpis, jaki na zasadzie tytułów, które dana kaucja zabezpiecza, bądź w drodze dobrowolnej zamiany kaucji na czysty wpis, bądź w drodze wyroku sądowego, powstać może. Okoliczność, czy tytuł ten w chwili zapisania kaucji już istnieje, czy też ma dopiero powstać w przyszłości, jest bez znaczenia, gdyż różnica pomiędzy kaucją a hipoteką właściwą czyli obligiem hipotecznym polega bynajmniej nie na terminie wydania tych tytułów, lecz na istocie rzeczy.

Oblig (art. 84 u. o. s.) jest z o b o w i ą z a n i e m, ściśle określonem co do sumy, terminu, procentów i innych warunków, kaucja zaś (art. 82 u. o. s.) jest tylko z a b e z p i e c z e n i e m m i e j s c a pod przyszłą ewentualną hipotekę i niczem więcej. Na podstawie kaucji ani wpisu w wykazie hipotecznym, ani nawet pozahipotecznego zasądzenia uzyskać nie można.

Ani w doktrynie, ani w jurysprudencji nie znam wypadku, aby podane wyżej pojęcie terminu „kaucja" było inaczej rozumiane. Skoro zaś staniemy na stanowisku, że taka właśnie definicja kaucji jest ogólnie ustalona, to nie mamy żadnych powodów do tego, aby przypuszczać, że prawodawca właśnie rozumiał to inaczej, — a co za tem idzie, wszelka interpretacja tekstów powołanych wyżej artykułów u. o. s. okaże się zbyteczną. Jeżeli bowiem prawodawca w art. 82 u. o. s. użył słów „tytułem kaucji", to trzeba przypuszczać, że „kaucję" rozumiał tak, jak to rozumie Hipoteka, a nie tak, jak to obecnie zaczęły rozumieć władze skarbowe, które bez żadnych podstaw, po siedmiu latach stosowania ustawy doszły do przekonania, że kaucje hipoteczne można różniczkować na takie, które zabezpieczają tytuły już istniejące, traktując te ostatnie zupełnie dowolnie jako obligi hipoteczne, i na takie, które zabezpieczają tytuły przyszłe, czyli kaucje.

Pomijając wysoce ujemny wpływ podobnej praktyki na bieg życia gospodarczego kraju, wydaje mi się, że zalecany przez władze skarbowe sposób opodatkowania kaucyj pociągnie za sobą doraźne i znaczne straty dla Skarbu Państwa.

Kaucje hipoteczne najczęściej służą jako zabezpieczenie długotrwałych i zmiennych stosunków pieniężnych pomiędzy wierzycielem i dłużnikiem. Na przestrzeni czasu obligo się zmienia, w zależności od czego dawne tytuły gasną, a na ich miejsce wydawane są nowe. Przy opodatkowaniu kaucyj w myśl art. 82 u. o. s. wszystkie tytuły, zarówno wydawane pod zabezpieczenie kaucyj, jak również i zamieniane w przyszłości, winny być opłacone stemplem w wysokości, zależnej od rodzaju i wartości tychże. Kaucja, która w chwili jej zapisania podlegała opłacie, wprawdzie niskiej (0,1%), stawki stemplowej, jest w dalszym ciągu stałem źródłem dochodu dla Skarbu Państwa, zmusza ona bowiem dłużnika przy każdej zmianie dawnego lub

powstaniu nowego zobowiązania do uiszczenia opłaty stemplowej od tych właśnie tytułów.

Przy drugim, zalecanym przez Urzędy Skarbowe, sposobie opodatkowania kaucyj, dłużnik wprawdzie zapłaci przy zapisaniu kaucji 0,5% opłaty stemplowej, wydawane jednak w takim wypadku pod zabezpieczenie tej kaucji tytuły, z wyjątkiem weksli, w myśl art. 3 u. o. s. będą już wolne od opłaty stemplowej. Jeżeli zaś przyjmiemy pod uwagę, że stosunek oparty na kaucji hipotecznej może trwać lata, a tytuły, które ta kaucja zabezpiecza, mogą być zamieniane wielokrotnie, to okaże się, że Skarb w tym drugim wypadku otrzyma znacznie mniej, niż w pierwszym.

To są względy praktyczne, które również przemawiają przeciwko zmianie dotychczasowej, powszechnie przyjętej, od chwili wejścia w życie u. o. s. ustalonej i przez nikogo nie kwestjonowanej praktyki.

Karol Hettlinger

881.

OPŁATY STEMPLOWE.

Weksle zagraniczne.

Weksel, wystawiony, domicylowany i wykupiony zagranicą, podlega opłacie, jeśli miejsce, wymienione obok nazwiska trasata, znajduje się w Polsce; wymagalną staje się opłata w terminie, przewidzianym w art. 123 u. o. s. (w brzmieniu z 1926 r.) (Teza).

Wyrok NTA z 28 marca 1934 l. rej. 8770/30 w sprawie firmy „Lubań - Wronki Przemysł Ziemniaczany" Sp. Akc. w Luboniu przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie opłaty stemplowej.

. . .Sporne jest w istocie między stronami na tle zarzutów skargi zagadnienie, czy podlegają opłacie stemplowej weksle, wystawione, domicylowane i wykupione zagranicą, akceptowane zagranicą przez firmę „Lubań", Fabryka przetworów ziemniaczanych T. A. w Luboniu (obecnie: „Lubań-Wronki Przemysł Ziemniaczany S. A. w Luboniu"), z dodaniem obok nazwiska trasata miejscowości Luboń obok Poznania lub samego Poznania (weksle te dołączone są do skargi, przyczem w niektórych z nich nie jest wymienione obok nazwiska trasata miejsce, znajdujące się w Polsce, z czego jednak skarga żadnych konsekwencyj nie wyciąga). Zaskarżone orzeczenie . . . przyjęło, że co do omawianych weksli zachodzą warunki wymagalności opłaty, wymienione . . . w art. 123 u. o. s. z 1926 r. („otrzymanie przez osobę, obowiązaną do uiszczenia opłaty") . . . Według art. 122 ust. ost. u. o. s. z 1926 r. weksel, wystawiony zagranicą, podlega opłacie według zasad, podanych w poprzednich ustępach tego artykułu odnośnie do weksli, wystawionych w Polsce, — gdy zachodzi którykolwiek z wymienionych w nim pod punktami 1 do 4 warunków, m. i. jeden z warunków następujących: (p. 1) gdy miejsce płatności lub miejsce, wymie-

nione obok nazwiska trasata, znajduje się w Polsce. Według art. 123 ust. 2 u. o. s. opłatę od wekslu, wystawionego zagranicą, należy w przypadkach, wymienionych w p. 1 i 2 art. 122, uiścić w ciągu tygodnia od dnia wprowadzenia wekslu do Polski przez osobę, obowiązaną do uiszczenia opłaty (art. 125), względnie od dnia otrzymania przez osobę taką wekslu, nadesłanego z zagranicy.

W rozpatrywanym wypadku miejsce płatności weksli nie znajdowało się w Polsce, natomiast obok nazwiska trasata („Lubań", Fabryka przetworów ziemniaczanych T. A.) wymienione było na wekslach miejsce, znajdujące się w Polsce (Luboń).

Skarga interpretuje przepis art. 122 ust. ost. p. 1 u. o. s. w tym kierunku, że jeżeli miejsce płatności jest wymienione w wekslu, to miejsce, wymienione obok nazwiska trasata, jest bez znaczenia dla obowiązku ostemplowania wekslu. Taka atoli wykładnia omawianego przepisu nie może być uznana za trafną, skoro przeciw niej przemawia wyraźne jego, przytoczone wyżej, brzmienie. Skarga mniema, że w wypadku, gdyby obie cechy, stwarzające według wspomnianego p. 1 ust. ost. art. 122 obowiązek opłaty stemplowej, były samodzielne i każda z nich uzasadniała opłatę stemplową od wekslu zagranicznego, byłoby niezrozumiałem, dlaczego cechy te złączono w jednym punkcie przepisu. Trafnie atoli w kwestji tego złączenia podnosi odpowiedź na skargę, że obie połączone w jednym punkcie cechy wiążą się z pojęciem miejsca (miejscowości), gdy natomiast dalsze trzy punkty ustępu ostatniego art. 122 wiążą się z pojęciami zupełnie innemi.

Zkolei NTA przeszedł do dalszego zarzutu skargi.... Zakwestjonowane weksle, o których mowa, otrzymała skarżąca firma po wykupieniu ich zagranicą. Otóż zwalczając z powołaniem się na tę okoliczność zaskarżone orzeczenie, strona skarżąca stoi na stanowisku, że skoro weksle quaestionis były wolne od opłaty stemplowej przez cały czas, przez który pełniły funkcję wekslową, a do Polski przybyły po wygaśnięciu obligacji wekslowej, jako dowody na wykupienie, — nie może być mowy o powstaniu obowiązku ostemplowania tych weksli po wygaśnięciu obligacji wekslowej.

Wyłania się więc przedewszystkiem kwestja, czy zasadne jest zapatrywanie strony skarżącej, jakoby odnośne weksle były wolne od opłaty stemplowej zagranicą. Art. 123 u. o. s. określa (jak to zresztą sama strona skarżąca w wywodach odwołania trafnie zaznaczyła) jedynie t e r m i n uiszczenia opłaty stemplowej od weksli, wystawionych zagranicą. Sprawa natomiast obowiązku uiszczenia opłaty od takich weksli, względnie istotnych wymogów tego obowiązku, uregulowana jest we wspomnianym wielokrotnie przepisie art. 122, przyczem gdy według wchodzącego tu w grę przepisu weksel, wystawiony za-

granicą, a odpowiadający jednemu z warunków w punkcie 1 wymienionych, podlega opłacie na rzecz Państwa Polskiego, to podlega on tej opłacie jakgdyby był wystawiony w Polsce, skoro wszystkie w tym przepisie podane wymogi zaistnienia obowiązku opłaty powstają już w chwili wystawienia takiego wekslu. Wymagalną natomiast staje się ta opłata dopiero w terminie, przewidzianym w art. 123. że przedstawiona wyżej konstrukcja uregulowania kwestji obowiązku i terminu uiszczenia opłaty od takich weksli jest właściwa ustawie o opłatach stemplowych, świadczy zestawienie odnośnych przepisów z art. 5 i 21 u. o. s., dotyczącemi pism, sporządzonych zagranicą.

Gdy więc w rozpatrywanym wypadku weksle, o których mowa, posiadają cechę, odpowiadającą jednemu z warunków z art. 122 p. 1, uznać należy, w myśl poprzednich wywodów, zapatrywanie strony skarżącej, jakoby weksle te były zagranicą wolne od opłaty na rzecz Państwa Polskiego, za nietrafne. W konsekwencji upada w całości zarzut skargi, oparty na tem zapatrywaniu....

Teza, ustalona przez NTA w powyższej sprawie, budzi największe zastrzeżenia.

Interpretacja przepisu art. 122 l. 1 u. o. s. w brzmieniu z r. 1926 przez NTA jest czysto literalna. Polegając na brzmieniu powołanego przepisu, NTA przyjmuje obowiązek uiszczenia opłaty od wekslu wystawionego zagranicą, jeżeli bądźto miejsce płatności, bądźto miejsce wymienione obok nazwiska trasata znajduje się w Polsce. Przytoczona interpretacja zapoznaje związek, w jakim pozostaje przepis art. 122 l. 1 u. o. s. z przepisem art. 2 ust. 3 prawa wekslowego, który, traktując o warunkach ważności wekslu, postanawia, że nie jest konieczne osobne oznaczenie miejsca płatności i że w braku takiego oznaczenia uważa się za miejsce płatności miejsce wymienione obok nazwiska trasata. Zestawienie obu przepisów, posługujących się identycznem określeniem „miejsce wymienione obok nazwiska trasata", wskazuje na to, że zamiarem ustawodawcy było poddanie opłacie weksli wystawionych zagranicą w przypadku ich płatności w Polsce, zaś myśl tę wyraził ustawodawca posługując się terminologją prawa wekslowego, do którego uregulowania ustawa o opłatach stemplowych z konieczności musiała nawiązać. Jasnem jest, że w tym stanie rzeczy nie można w art. 122 l. 1 u. o. s. określenia „miejsce płatności lub miejsce wymienione obok nazwiska trasata" rozumieć jako dwu samoistnych warunków, decydujących samodzielnie o obowiązku uiszczenia opłaty. Że ustawodawca nie mógł mieć takiego zamiaru, dowodzi tego najlepiej uświadomienie sobie rezultatu, do jakiego prowadzi nieuchronnie przyjęta przez NTA literalna interpretacja, a mianowicie: weksel, wystawiony i płatny zagranicą, podlegałby obowiązkowi uiszczenia opłaty, jeżeli wymieniono w nim obok nazwiska trasata miejsce położone w Polsce, natomiast wolny byłby od opłaty taki sam zresztą weksel, jeżeli strony były na tyle ostrożne i nie wymieniły obok nazwiska trasata miejsca położonego w Polsce. O obowiązku opłaty stemplowej lub zwolnieniu od niej decydowałaby w ten sposób czysto przypadkowa okoliczność natury formalnej. Rezultatu takiego niepodobna uznać za racjonalny i nie można go imputować ustawodawcy.

Polegając na przedstawionej w glosie — m. zd. jedynie słusznej — interpretacji, przedsiębiorstwa, mające siedzibę w Polsce, wystawiały weksle zagranicą,

w szczególności na obszarze W. M. Gdańska, i oznaczały jako miejsce płatności miejsce położone zagranicą, unikając w ten sposób opłaty stemplowej przewidzianej w ustawie polskiej. Uznając ten stan rzeczy za niepożądany ze stanowiska polityki skarbowej, ustawodawca znowelizował ustawą z 17 marca 1931 poz. 168 Dz. Ust. przepis art. 122 l. 1 i zastąpił obowiązującą dotychczas zasadę, według której o obowiązku opłaty decyduje miejsce płatności wekslu trasowanego bez względu na miejsce zamieszkania lub siedzibę trasata, zasadą odmienną, a mianowicie, że wolny jest od opłaty weksel trasowany płatny zagranicą, jeżeli trasat ma mieszkanie lub siedzibę zagranicą. Przyjęte przez nowelę nowe kryterjum jest przytem znowu natury materjalnej, a nie formalnej, jak to można powziąć z dodatku zamieszczonego w odnośnym przepisie, że miejsca wymienionego obok nazwiska trasata nie uważa się za miejsce zamieszkania trasata, jeżeli w rzeczywistości nie mieszka on w tem miejscu. Jest rzeczą oczywistą, że nowej zasady, wprowadzonej przez nowelę, nie można stosować do oceny stanu faktycznego, który zaszedł pod rządem dawnego przepisu art. 122 l. 1. Słuszności interpretacji tego przepisu, przedstawionej w niniejszej glosie, dowodzi zaś najwymowniej uzasadnienie projektu noweli, zawarte w piśmie Ministerstwa Skarbu z 22 lutego 1930 l. D. V 3459/1/30 (druk sejmowy Nr. 739), które potwierdza ją w całej rozciągłości.

Prof. Dr. Sułkowski (Poznań)

882.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Dwie lub więcej umów, „podlegających podatkowi od darowizn", a zawartych przez tego samego darującego z tym samym obdarowanym.

Zawarte w art. 7 ust. 1 ustawy z 29 maja 1920 poz. 299 Dz. Ust. określenie: „podlegających podatkowi od darowizn" odnosić należy do dwu lub więcej umów, wchodzących w rachubę przy wymiarze należytości od darowizn, nie zaś do każdej z tych umów z osobna.

Wyrok NTA z 12 czerwca 1934 l. rej. 2853/31 w sprawie Klary Kreutzer w Sokalu przeciw Izbie Skarbowej I we Lwowie w przedmiocie wymiaru należytości od darowizny.

Urząd Skarbowy w Sokalu wymierzył nakazem płatniczym z 15 kwietnia 1926 od umowy darowizny z daty 5 stycznia 1926, zdziałanej przez Zalela Kreutzera na rzecz żony Klary Kreutzer, należytość, przyjmując za podstawę czystą wartość darowanego majątku w kwocie 16.350 zł, sprostowaną przez Izbę Skarbową na kwotę 16.100 zł. Gdy następnie aktem darowizny z 31 stycznia 1927 Zalel Kreutzer odstąpił swej małżonce należne mu od różnych osób wierzytelności w łącznej kwocie 7.585 zł, Urząd Skarbowy w nakazie płatniczym z 18 lutego 1927 potraktował obie powyższe darowizny łącznie i przyjąwszy podstawę wymiaru w sumie 26.585 zł, a 4% stopę podatku, wymierzył

należytość w kwocie 1.063, 40 zł. Na skutek odwołania płatniczki od powyższego wymiaru Izba Skarbowa I we Lwowie orzeczeniem z 5 lutego 1931 sprostowała wymiar o tyle, iż obniżyła podstawę wymiaru do kwoty 24.085 zł, pozatem odwołania nie uwzględniła, zaznaczywszy w motywach, że połączenie wartości przedmiotów obydwu darowizn i zastosowanie jednolitej stopy, odpowiadającej sumie obydwu wartości, jest uzasadnione w art. 7 ustawy z 29 maja 1920, który ma zastosowanie bez względu na długość czasokresów, istniejących między poszczególnemi darowiznami.

W skardze na powyższe orzeczenie, wniesionej do NTA, płatniczka domaga się jego uchylenia, jako niezgodnego z ustawą.

NTA rozważył, co następuje:

Skarżąca interpretuje przepis art. 7 ustawy z 29 maja 1920 poz. 299 Dz. Ust. w ten sposób, że może on być stosowany tylko w tych wypadkach, w których każda z dwu lub więcej umów darowizny podlega podatkowi od darowizn, że zatem nie ma on zastosowania w konkretnym przypadku, skoro drugi akt darowizny z 31 stycznia 1927, mający za przedmiot sumę wierzytelności 7.585 zł, jako zdziałany między małżonkami, należytości od darowizny nie podlega.

Ta interpretacja nie może być jednak uznaną za trafną. Cel przepisu, o który tu chodzi, jest jasny: ma on na celu wykluczenie przy przejściach własności w drodze darowizny możności obniżania przypadającej stopy lub też udaremniania wymiaru należytości przez sporządzanie czy to równocześnie, czy też w pewnych odstępach czasu więcej aktów darowizny. To też po tej linji winna iść wykładnia omawianego przepisu. Otóż osnowa przepisu, o który tu chodzi, wskazuje na to, że ustawodawca dwie lub więcej umów darowizny, zawartych między temi samemi osobami, kazał pod względem wymiaru podatku traktować jako jedną całość, przy której podstawa wymiaru równa się sumie podstaw, obliczonych co do każdej umowy z osobna. To też określenie, zawarte w tylekroć powołanym przepisie: „podlegających podatkowi od darowizn" odnosić należy do dwu lub więcej umów, wchodzących w grę przy wymiarze należytości od darowizn jako całości, nie zaś — jak chce skarżąca — do każdej z tych umów z osobna. Odmienna interpretacja tego przepisu sprzeciwiałaby się oczywistej intencji ustawodawcy.

Ustawa jednakże w omawianym przepisie nie wymaga wcale, by rozmyślne rozdrobnienie darowizny było widoczne czy to z okoliczności czasu, czy też z istoty samego aktu, osnowa bowiem tegoż przepisu nie daje żadnej podstawy do wysnucia takiego wniosku.

Z powyższych powodów NTA uznał skargę — zgodnie zresztą ze swą judykaturą, która znalazła wyraz w wyroku z 8 marca 1927 l. rej. 2731/26 (Zbiór wyroków Nr. 1145) — za nieuzasadnioną i orzekł jej oddalenie.

883.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Konwersja należących do spadku obligacyj pożyczek państwowych, dokonana po dniu otwarcia spadku.

Konwersja należących do spadku obligacyj pożyczek państwowych jest okolicznością, wpływającą na zmianę wartości przedmiotów spadkowych, nie zaś ich stanu.

Wyrok NTA z 15 listopada 1933 l. rej. 865/30 w sprawie Stefana Frankowskiego w Ryńcu przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie podatku spadkowego.

...W odwołaniu zarzucili podatnicy, że władza skarbowa, powołana do ustalenia szacunku przedmiotów spadkowych według ich stanu w dniu otwarcia spadku, a według wartości w czasie ustalenia szacunku, dokonała szacunku błędnie, ustalając wartość pozostałych w spadku, otwartym w r. 1921, papierów pożyczki państwowej z r. 1920 wedle kursu giełdowego z r. 1929 dla papierów pożyczki konwersyjnej, z przeoczeniem tego, iż stan papierów pożyczki konwersyjnej jest w r. 1929 zupełnie odmienny od stanu w r. 1929 odnośnie do papierów pożyczki państwowej z r. 1920, skoro istniejący obecnie stan prawny papierów pożyczki konwersyjnej zowdzięczają posiadacze pierwotnych pożyczek dopiero ustawodawstwu z lat 1925/26 i 1928, dotyczącemu waloryzacji pożyczek państwowych. W konkluzji odwołanie wnosi o sprostowanie wymiaru drogą przyjęcia stanu pozostałych w spadku papierów pożyczki państwowej wedle stosunków z r. 1921.

Odwołania powyższego Izba Skarbowa w Poznaniu orzeczeniem z 26 października 1929 nie uwzględniła. Orzeczenie kończy się konkluzją, że skoro spadkobiercy w swoim czasie nie zgłosili obligacyj 5% długoterminowej pożyczki jako przedmiotu spadku, wskutek czego obligacje te nie były objęte pierwotną decyzją o wymiarze podatku spadkowego, przeto miarodajna jest dla wymiaru podatku obecna wartość giełdowa skonwertowanych tymczasem obligacyj.

Skarga, wniesiona do NTA, zwalcza orzeczenie Izby Skarbowej jako obrażające przepisy o opodatkowaniu spadków i darowizn.

NTA rozważył, co następuje:

Według art. 20 ustawy z 24 marca 1923 poz. 296 Dz. Ust., celem wymierzenia podatku spadkowego władza skarbowa ustala szacunek przedmiotów spadkowych według ich stanu w dniu otwarcia spadku, a według wartości w czasie, w którym władza skarbowa ustala szacunek. Art. 20 czyni tedy przy ustalaniu szacunku przedmiotów spadkowych różnicę odnośnie do stanu i wartości tych przedmiotów.

Skarga wychodzi z założenia, że w rozpatrywanym przypadku przy określeniu stanu wierzytelności spadkodawcy z obligacyj 5% długoterminowej pożyczki państwowej z r. 1920 należy uznać za miarodajną okoliczność, iż wierzytelność opiewała na walutę, ulegającą z dniem każdym silniejszej dewaluacji, bez uzasadnionych widoków na jakąkolwiek konwersję lub waloryzację. Temu zapatrywaniu skargi nie mógł Trybunał przyznać trafności. Wspomniana okoliczność bowiem dotyczy w istocie tego, iż uprawniony z 5% pożyczki przy niezmienionej jej nominalnej wysokości mógł otrzymać ekwiwalent znacznie mniejszy (ze względu na dewaluację), zatem dotyczy wartości wierzytelności, nie zaś jej stanu. Są to bowiem zjawiska postronne, nie stanowiące właściwości przedmiotu spadkowego i z jego istotą niezwiązane. Wobec nietrafności omówionego zapatrywania strony skarżącej upadają zarzuty skargi na niem oparte.

W rozpatrywanym przypadku nastąpiło po otwarciu spadku przerachowanie na zasadzie postanowień prawnych, dotyczących przerachowania zobowiązań Skarbu Państwa z tytułu pożyczek państwowych oraz konwersji rzeczonych pożyczek. Zaszła zatem w rozpatrywanym przypadku okoliczność, zmieniająca wartość spadkowej wierzytelności z pożyczki z r. 1920. Ta zmiana wartości wierzytelności, o skutkach trwających i w czasie dokonywania przez władzę skarbową szacunku, nie mogła — wbrew odmiennemu zapatrywaniu skargi— pozostawać bez wpływu na szacunek, dokonywany wszak w myśl art. 20 ustawy według wartości w czasie, w którym władza skarbowa ustala szacunek.

Gdy tedy zarzuty skargi okazały się nietrafne, należało oddalić skargę, jako nieuzasadnioną.

884.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Treść aktu szacowania majątku spadkowego.

Opinja rzeczoznawców, nie wymieniająca przesłanek ostatecznej konkluzji szacunkowej, nie może stanowić dostatecznej podstawy do wymiaru podatku spadkowego.

Wyrok NTA z 23 kwietnia 1934 l. rej. 1238/31 w sprawie Władysława Nowogórskiego w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie podatku spadkowego.

...Skarżący już w odwołaniu podnosił, iż przyjęta przez władzę cyfra szacunku placu — 100.000 zł, jako pięciokrotnie przewyższająca cenę nabycia tego placu (które to nabycie — za cenę 20.000 zł miało miejsce w r. 1928, t. j. zaledwie rok przed śmiercią spadkodawcy), jest zupełnie nieusprawiedliwiona i „niemożliwa". Jako dowód skarżący przedstawił przy odwołaniu notarjalny akt kupna placu z 3 listopada 1928, jak również zaświadczenie Magistratu m. st. Warszawy z 5 kwietnia 1930 w przedmiocie podstawy wymiaru podatku od placów niezabudowanych. Gdy w obecnej skardze swojej skarżący zarzuca zarówno nierozprawienie się zaskarżonego orzeczenia z odnośnemi wywodami i dowodami odwołania, jak i brak wszelkich motywów w protokóle oszacowania, na którym oparła to orzeczenie pozwana władza — to zarzuty te, w związku z podnoszoną również i w skardze kwestją wielkiej rozpiętości pomiędzy wyżej wymienionemi cyframi 100.000 i 20.000, przedstawiają się niewątpliwie jako zarzut dowolności zaskarżonego orzeczenia. Otóż w związku z powyższym zarzutem dowolności, NTA uznał, że postępowanie administracyjne w niniejszej sprawie jest dotknięte istotną wadliwością.

Mianowicie z istoty opinji rzeczoznawców — jako dowodu, podlegającego ocenie władzy wymiarowej — wynika, iż opinja ta powinna posiadać warunki, umożliwiające taką ocenę, t. j. winna ujawniać wszystkie elementy, względnie przesłanki ostatecznej konkluzji szacunkowej. Gdy zaś w sprawie niniejszej protokół szacunkowy rzeczoznawców nie wymienia takich przesłanek, to opinja taka, jako nieodpowiadająca istocie odnośnego aktu, nie mogła stanowić dostatecznej podstawy do odrzucenia zarzutów odwołania, a powołanie się na nią nie może być uznane za dostateczne uzasadnienie orzeczenia....

885.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Komunalny podatek od nieruchomości: Dodatkowy wymiar na podstawie nowej uchwały Rady Miejskiej.

Prawomocność wymiaru podatku komunalnego od nieruchomości nie stoi na przeszkodzie dokonaniu dodatkowego wymiaru na podstawie nowej normy prawnej, zawartej w uchwale Rady Miejskiej.

Wyrok NTA z 25 czerwca 1934 l. rej. 8093/30 w sprawie firmy „Spółka Akc. Wyrobów Wełnianych i Bawełnianych M. Silberstein" w Łodzi przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łodzi w przedmiocie wymiaru podatku komunalnego od nieruchomości za r. 1929.

W lipcu 1929 Magistrat m. Łodzi — na skutek wprowadzenia nowego statutu podatkowego z 21 marca 1929 — wymierzył skarżącej Spółce dodatkowe opłaty za II, III i IV kwartał tegoż roku tytułem dodatku komunalnego do państwowego podatku od nieruchomości, który to dodatek komunalny był już poprzednio (w maju) prawomocnie wymierzony na cały rok 1929 na podstawie poprzedniego statutu. Odwołanie podatniczki przeciwko wyżej wspomnianemu dodatkowemu wymiarowi Urząd Wojewódzki w Łodzi pozostawił bez skutku orzeczeniem swojem z 9 sierpnia 1930, utrzymując ten wymiar w mocy z tych motywów, że został on dokonany zgodnie ze statutem, uchwalonym przez Radę Miejską m. Łodzi w dniu 21 marca 1929 i zatwierdzonym przez Ministra Spraw Wew. reskryptem z 24 czerwca 1929.

Powyższe orzeczenie Urzędu Wojewódzkiego jest przedmiotem skargi do NTA, która podnosi następujące zarzuty:

1) Wymiar podatku komunalnego od nieruchomości, dokonany przed spornym wymiarem dodatkowym, był wymiarem ostatecznym, jako oparty na uchwale Rady Miejskiej z 17 stycznia 1929, ustalającej stawki wspomnianego podatku komunalnego na r. 1929. Wobec tego i ponieważ pierwotny wymiar nie miał charakteru poboru tymczasowego w sensie art. 45 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust., wymiar dodatkowy był niedopuszczalny.

2) Sporny wymiar dodatkowy nastąpił już po ukończeniu postępowania wymiarowego na r. 1929, bowiem doręczenie skarżącej pierwotnych nakazów płatniczych (w maju 1929) zakończyło to postępowanie w myśl § 17 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust., art. 6 ustawy z 1 kwietnia 1925 poz. 296 Dz. Ust., rozporządzenia wykonawczego z 30 kwietnia 1925 poz. 333 Dz. Ust. w związku z art. 43 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust. i to wobec charakteru wspomnianych pierwotnych nakazów płatniczych, sporządzonych według wzoru Nr. 4 do § 14 rozporządzenia Ministra Skarbu.

3) Zatwierdzenie przez Ministra Spraw Wewn. statutu podatkowego, uchwalonego przez Radę Miejską m. Łodzi 21 marca 1929, nie mogło temu statutowi względnie tej uchwale nadać mocy obowiązującej, skoro sama osnowa tego statutu z przyczyn wyłuszczonych poprzednio jest pozbawiona podstawy prawnej.

Pozwana władza przedstawiła odpowiedź, w której, powołując się na to, że art. 45 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust. „nie zabrania zmiany normy dodatku raz już ustalonej na tenże rok", wnosi o oddalenie skargi, jako nieuzasadnionej.

NTA rozważył, co następuje:

Rozpoznawana skarga zarzuca brak podstawy prawnej do dokonanego przez władze podatkowe dodatkowego wymiaru podatku komunalnego od nieruchomości. Wobec tego, że zaskarżone orzeczenie powołuje się — jako na taką podstawę — na uchwałę Rady Miejskiej z 21 marca 1929, zatwierdzoną przez Ministra Spraw Wewn. reskryptem z 24 czerwca 1929, należy uznać, że głównym zarzutem skargi jest zarzut nieważności względnie bezprawności samej wymienionej uchwały, który to zarzut podniesiony jest w p. 3 skargi. Z tego powodu NTA rozważył przedewszystkiem ten zarzut.

Skarga zarzuca brak prawa Rady Miejskiej do uchwalenia podwyżki (na II, III i IV kwartał 1929) będącego w mowie podatku komunalnego ze względów, wyłuszczonych w poprzednich punktach skargi. Wobec tego i w związku z treścią zarzutów, zawartych w poprzednich punktach skargi, należy stwierdzić, że za powód bezprawności uchwały Rady Miejskiej z 21 marca 1929 skarżąca uważa tę okoliczność, iż pierwotny wymiar podatku, dokonany w maju 1929, na podstawie uchwały Rady Miejskiej z 17 stycznia 1929 miał charakter ostateczny i zakańczał postępowanie wymiarowe na r. 1929. Tak ujętego zarzutu Trybunał nie mógł uznać za trafny. Jeżeli bowiem przyjąćby nawet założenie skarżącej, że fakt dokonania wymiaru ostatecznego i zakończającego postępowanie wymiarowe na dany rok uniemożliwia wszelki dalszy wymiar za tenże rok i tem samem pozbawia władzę miejską prawa uchwalania zmian w wysokości tego podatku na odnośny rok — to i wtedy nawet nie zachodziłaby nieważność względnie bezprawność uchwały Rady Miejskiej z 21 marca 1929. Mianowicie, jak widać z porównania odnośnych dat (pierwszy wymiar za r. 1929 został dokonany dopiero w maju tego roku), uchwała ta, wprowadzająca wyższą stawkę podatku na dalsze kwartały 1929, zapadła przed wymiarem na r. 1929. Skoro więc w chwili zapadnięcia wspomnianej uchwały podatek komunalny od nieruchomości za r. 1929 skarżącej nie był wogóle jeszcze wymierzony, to podniesiona w skardze przyczyna bezprawności uchwały z 21 marca 1929 wogóle nie istnieje, a więc oparty na niej zarzut bezprawności uchwały upada. Wobec powyższego upada w całości zarzut skargi ad 3.

W tym stanie rzeczy pozostałe zarzuty skargi, a mianowicie zarzuty ad 1 i 2 należało rozważyć pod kątem widzenia powstania nowej normy prawnej, regulującej podatek komunalny od nieruchomości za II, III i IV kwartał 1929, gdyż odnośna uchwała Rady Miejskiej z 21 marca 1929 miała charakter takiej normy.

Otóż z tego punktu widzenia zarzuty skargi ad 1 i 2 przedstawiają się jako zarzuty bezskuteczności wspomnianej nowej normy wobec istnienia aktu wymiarowego, dokonanego przed jej zastosowa-

niem do skarżącej. Nie ulega jednak wątpliwości, że akt wymiaru, jako akt administracyjny, nie może być skutecznie przeciwstawiany aktowi ustawodawczemu, gdyż akty administracyjne czerpią swoją moc z obowiązujących ustaw i moc tę tylko w granicach takich ustaw zachowują. Skoro, jak z tego widać, powoływana w skardze prawomocność aktu wymiaru nie może stać na przeszkodzie zastosowaniu nowej normy prawnej z 21 marca 1929, zarzuty skargi ad 1 i 2 okazują się również bezzasadne.

Z powyższych względów NTA skargę oddalił, jako nieuzasadnioną.

886.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Doręczenia decyzyj Z. U. P. U.

Postanowienia o doręczeniu, zawarte w rozporządzeniu o post. admin. (poz. 341/28 Dz. Ust.), nie mają zastosowania do doręczeń decyzyj Z. U. P. U. (Teza).

Wyrok NTA z 18 maja 1934 l. rej. 8475/32 w sprawie Mendla Engla w Nadwórnej przeciw Ministerstwu Opieki Społ. w przedmiocie obowiązku ubezpieczenia w Z. U. P. U.

Z. U. P. U. we Lwowie decyzją z 9 stycznia 1932 orzekł, że Engel z tytułu swego zatrudnienia w hucie szkła Mojżesza Bodnara w Majdanie Górnym nie podlega obowiązkowi ubezpieczenia, unormowanego rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. W aktach administracyjnych znajduje się zaświadczenie, podpisane przez Munisza Boneta [służącego Bodnara], a stwierdzające, że Engel, spotkany w Nadwórnej w dniu 21 stycznia 1932, przeczytał powyższą decyzję Zakładu Ubezpieczeń, lecz zwrócił ją z uwagą, iż jej nie przyjmuje....

Chodzić wobec tego może tylko o to, czy decyzję z 9 stycznia 1932 należy uważać za doręczoną w dniu 21 stycznia 1932.

W tym względzie należy zaznaczyć, że według rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. — jak to wynika z art. 106 i 164 tegoż rozporządzenia w łączności z § 21 rozporządzenia ministerjalnego z 22 grudnia 1927 poz. 1016 Dz. Ust. — o nieistnieniu obowiązku ubezpieczenia orzeka Zakład ubezpieczeń, a odwołania od odnośnych orzeczeń Zakładu rozpatruje — o ile chodzi o obszar b. zaboru austr. — Urząd Wojewódzki, a w ostatniej instancji Ministerstwo Opieki Społecznej. Doręczenie Zakładu Ubezpieczeń nie wchodzi zatem jeszcze w sferę postępowania przed Urzędem

Wojewódzkim względnie przed Ministerstwem, gdyż to postępowanie rozpocząć się może dopiero z chwilą wniesienia odwołania.

W następstwie tego skutki prawne usiłowanego w dniu 21 stycznia 1932 doręczenia decyzji Zakładu Ubezpieczeń z 9 stycznia 1932 nie mogą być oceniane według rozporządzenia z 22 marca 1928 o post. admin. Z art. 116 bowiem tegoż rozporządzenia wynika, że ma ono zastosowanie do postępowania orzeczniczego w sprawach ubezpieczeń społecznych tylko w postępowaniu, toczącem się przed władzami administracji ogólnej. Brak również podstawy do przyjęcia, że skutki powyższe należy oceniać według przepisów, które obowiązywały przed wejściem w życie rozporządzenia z 24 listopada 1927. Także i te bowiem przepisy — jak to wynika z art. 164 tegoż rozporządzenia — miały zastosowanie tylko w postępowaniu odwoławczem.

Uznać wobec tego należy, że za podstawę oceny skutków, o których mowa, służyć mogą specjalne przepisy, dotyczące postępowania przed Zakładem Ubezpieczeń, a w braku ich ogólne zasady prawne, wynikające z celu doręczenia. Celem tym jest zawiadomienie odbiorcy o wydaniu decyzji i o treści jej.

W następstwie zaś tego uznać należy, że orzeczenie winno być doręczone osobie, dla której jest przeznaczone, przez organ instytucji, która je wydała, względnie przez inny organ publiczny, np. przez pocztę, urząd gminny i t. p. Doręczenie przez osobę prywatną budzić może u odbiorcy wątpliwości co do autentyczności doręczonego orzeczenia i z tego powodu jest sprzeczne z wnioskami, wynikającemi z celu doręczenia, i wobec tego może być uważane za dopuszczalne tylko w wypadkach, wyraźnie w ustawie określonych.

Gdy zaś Ministerstwo oparło ocenę skutków prawnych doręczenia decyzji z 9 stycznia 1932 na rozporządzeniu o post. admin., należało zaskarżone orzeczenie uchylić, jako oparte na przepisie, który nie ma zastosowania do powyższego doręczenia.

887.

OCHRONA WZORÓW.

Legitymacja do domagania się unieważnienia rejestracji wzoru użytkowego.

Osoby trzecie nie mogą wobec przepisu art. 97 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust. domagać się unieważnienia rejestracji wzoru użytkowego z powodu uchybień formalnych, które zaszły przy jej dokonaniu. (Teza).

Wyrok NTA z 29 września 1934 l. rej. 8189/30 w sprawie Sp. Akc. „Fanto" przeciw Wydziałowi odwoławczemu Urzędu Patentowego w przedmiocie unieważnienia rejestracji wzoru użytkowego.

Na podstawie zgłoszenia z 4 września 1924 został zarejestrowany na rzecz Stanisława Prus Szczepanowskiego i Józefa Krupy za Nr. rej. 186 wzór użytkowy na tłoki szybowe sprzężone. W dniu 23 listopada 1926 wniosła Sp. Akc. „Fanto" w Borysławiu do Urzędu Patentowego skargę o unieważnienie wyżej wymienionej rejestracji, gdyż wzór ten był przed zgłoszeniem w Urzędzie Patentowym już w istotnych swych znamionach opublikowany. Wydział spraw spornych Urzędu Patentowego orzeczeniem z 25 czerwca 1928 unieważnił rejestrację wzoru użytkowego Nr. 186 w części przez ograniczenie zastrzeżeń ochronnych 1 i 2 nadaniem im zmienionego brzmienia, pozostałą zaś część skargi oddalił. Na skutek odwołania Sp. Akc. „Fanto" Wydział odwoławczy Urzędu Patentowego orzeczeniem z 21 lutego 1930 uchylił orzeczenie Wydziału spraw spornych i unieważnił rejestrację wzoru użytkowego Nr. 186 przez ograniczenie zastrzeżeń ochronnych 1 i 2 ściśle do określonej w opisie wzoru postaci wykonania i w związku z tem przez nadanie tymże zastrzeżeniom zmienionego brzmienia, zaznaczając w motywach m. i., że przez to reszta zastrzeżeń ochronnych (3 — 6) okazała się zbędną.

Na to orzeczenie wniosła Sp. Akc. „Fanto" skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

Skarżąca zarzuca nielegalność zaskarżonego orzeczenia z powodu, że wbrew postanowieniu art. 93 ustawy z 5 lutego 1924 poz. 306 Dz. Ust. względnie art. 121 i 123 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust. opis wzoru użytkowego, o który chodzi, jest niedokładny i niejasny, oraz że zastrzeżenie ochronne Nr. 1 w redakcji, nadanej mu przez pozwaną władzę, i zastrzeżenia Nr. 3 — 6 wbrew art. 79 cyt. ustawy względnie art. 87 cyt. rozporządzenia zawierają sposób działania i stosowania przedmiotu wzoru, a więc cechy, które nie mogą być przedmiotem wyłączności wzoru użytkowego.

NTA zaznacza, że z postanowień ustawy z 5 lutego 1924, jak i z przepisów obowiązującego obecnie rozporządzenia z 22 marca 1928 wynika, iż osoby trzecie mogą kwestjonować tylko ważność rejestracji wzoru użytkowego w drodze skargi o unieważnienie rejestracji wzoru, przewidzianej w art. 38 ustawy względnie art. 132 rozporządzenia. Unieważnienie rejestracji wzoru użytkowego może według art. 11 ustawy (mającego w myśl art. 87 zastosowanie do wzorów użytkowych) względnie art. 97 rozporządzenia nastąpić tylko o tyle, o ile przy jej dokonaniu brakowało warunków prawnych art. 82, 83 i 84

ustawy względnie art. 90, 91 i 92 rozporządzenia. Wynika z tego, że osoby trzecie mogą się domagać unieważnienia rejestracji wzoru użytkowego tylko z powodu, że dokonanie jej nastąpiło niezgodnie z przepisami chroniącemi prawa osób trzecich (art. 82, 83 i 84 ustawy względnie art. 90, 91 i 92 rozporządzenia), nie zaś także z powodu uchybień formalnych, które zaszły przy dokonaniu rejestracji.

W konsekwencji uznać należy, że uchybienia formalne, o ile nie pozbawiają zarejestrowanego wzoru użytkowego warunków, wymaganych dla ważności rejestracji, są bez prawnego znaczenia dla ważności dokonanej rejestracji względem osób trzecich. Osoby trzecie nie są więc uprawnione do skutecznego kwestjonowania treści opisu i zastrzeżeń ochronnych zarejestrowanego wzoru użytkowego z powodu ich niezgodności z przepisami art. 93 i 79 ustawy z 5 lutego 1924 względnie art. 121, 123 i 87 rozporządzenia z 22 marca 1928, gdyż wadliwość ta nie narusza ich praw.

Zarzucona w skardze niejasność i niedokładność opisu i wadliwość redakcji zastrzeżeń ochronnych zarejestrowanego wzoru użytkowego Nr. 186, sprzeciwiająca się, zdaniem skarżącej, wymogom powołanych dopiero co przepisów, gdyby nawet istniała, nie narusza zatem w myśl powyższych wywodów praw skarżącej jako osoby trzeciej, i nie mogłaby skutkować uchylenia przez NTA zaskarżonego orzeczenia, gdyż w myśl art. 1 i 49 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust NTA powołany jest do orzekania o legalności zarządzeń i orzeczeń administracyjnych tylko o tyle, o ile niemi naruszono prawa skarżącego lub obciążono go obowiązkiem bez podstawy prawnej.

Zaznacza się przytem, że, jak wynika z uzasadnienia zaskarżonego orzeczenia, pozwana władza uznała zastrzeżenia ochronne 3 — 6 wobec zmiany brzmienia 1 i 2 za zbędne. Zarzut wadliwości postępowania, polegającej na tem, że zbędność zastrzeżeń ochronnych 3 — 6 wynika tylko z motywów zaskarżonego orzeczenia, a nie z jego sentencji, jako podniesiony dopiero na rozprawie, NTA pominął na zasadzie art. 83 prawa o NTA.

Kierując się powyższemi rozważaniami, należało skargę oddalić, jako nieuzasadnioną.

888.

OCHRONA ZNAKÓW TOWAROWYCH.

Podobieństwo znaków słownych.

Przy ocenie, czy znak słowny wprowadza w błąd lub oczywiście wprowadzić może w błąd odbiorców co do pochodzenia towaru (art. 177 lit. c rozporządzenia z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust.), zna-

czenie istotne ma także okoliczność, czy konsumenci nabywać mogą wyroby, odpowiadające dwom znakom podobnym, tylko z polecenia lekarzy i tylko za pośrednictwem pracowników aptecznych.

Wyrok NTA z 26 kwietnia 1934 l. rej. 2355/32 w sprawie firmy „Dr. Kade Fabryka i eksport medyczno-farmaceutycznych wyrobów w Berlinie" przeciw Wydziałowi odwoławczemu Urzędu Patentowego w przedmiocie unieważnienia rejestracji znaku towarowego.

. . .Skarżąca firma dla uzasadnienia swego zarzutu, że przez zarejestrowanie znaku towarowego słownego „Astmolin-Klawe" naruszone zostało jej wyłączne prawo oznaczania swych towarów znakiem „Asthmolysin", powołując się na art. 174 i art. 177 lit. c) prawa z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust.; według tego ostatniego przepisu nie jest ważnem prawo z rejestracji znaków, które wprowadzają w błąd lub oczywiście wprowadzić mogą w błąd odbiorców co do pochodzenia towaru. Błąd taki, zdaniem skarżącej firmy, ma w niniejszym przypadku przyczynę w wielkiem podobieństwie obu wchodzących w rachubę znaków, a podobieństwo to kwalifikuje znak „Astmolin-Klawe" jako znak taki sam w rozumieniu art. 181 wymienionego prawa.

Wbrew tym wywodom, NTA, biorąc przedewszystkiem pod uwagę same słowa „Asthmolysin" i „Astmolin" tak pod względem ich brzmienia, jak i pisowni, przychylił się do stanowiska władzy pozwanej, że brak jest takiego podobieństwa między temi znakami, któreby uzasadniało zastosowanie art. 177 lit. c) względnie art. 181 pow. prawa. Jak to bowiem wynika z przewodu i z akt sprawy, doktryna i praktyka dopuściły do rejestracji dla środków leczniczych i preparatów farmaceutycznych znaki, utworzone z nazwy podstawowego produktu chemicznego lub z nazwy choroby i z końcówek o różnem brzmieniu. Mając tę okoliczność na względzie, jak również opierając się na stwierdzeniu władz, niezaprzeczonem przez stronę skarżącą, że konsumenci nabywać mogą wyroby, odpowiadające tym dwom znakom, tylko z polecenia lekarzy i tylko za pośrednictwem pracowników aptecznych, z czego wynika, że konsumenci pozbawieni są możności wyboru, NTA uznał, że końcówki „lin" i „lysin" odróżniają oba znaki w ten sposób, że nie można o tych znakach powiedzieć, iż podobieństwem swojem wprowadzają one lub oczywiście wprowadzić mogą w błąd. Niewątpliwie bowiem wiedza fachowa osób, dysponujących wymienionemi środkami leczniczemi, daje rękojmię łatwego rozróżniania, z jakich przedsiębiorstw oba środki pochodzą; w tych zaś warunkach interes konsumenta, leżący w otrzymaniu jednego z tych środków zależnie od uznania lekarza, jest dostatecznie chroniony.

Odróżnienie wchodzących tu pod uwagę znaków występuje zresztą tem silniej, że znak Astmolin jest zarejestrowany z dodatkiem „Klawe", a wskutek tego nawet dla osób, nie posiadających fachowego wykształcenia, dodatek ten charakteryzuje całość jako znak odrębny w sposób, rzucający się jaskrawo w oczy. Zarzut skargi, że dodatek „Klawe" mógłby być uważany błędnie za wskazanie firmy, zajmującej się tylko odmierzaniem i opakowaniem towaru, nie wyrabianego przez tę firmę, jest bez istotnego znaczenia dla sprawy dlatego, że w danym wypadku chodzi o odróżnienie wchodzących pod uwagę znaków, a z tego punktu widzenia dodatek „Klawe" do słowa „Astmolin" będzie miał swoje znaczenie jako dalsza cecha odróżniająca, niezależnie od tego, jak strony ten dodatek będą rozumiały.

Kierując się powyższemi rozważaniami, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

889.

OCHRONA ZNAKÓW TOWAROWYCH.

Podobieństwo znaków słownych.

Nie jest niedopuszczalna rejestracja znaku towarowego słownego dla preparatu leczniczego z powodu podobieństwa ze znakiem innego preparatu leczniczego (art. 110 lit. c i art. 114 ustawy z 5 lutego 1924 poz. 306 Dz. Ust., względnie art. 177 lit. c i art. 181 rozporządzenia z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust.), jeżeli konsument może otrzymać dane preparaty tylko za receptą lekarza, a podobieństwo tych znaków nie jest tak wielkie, iżby różnica między niemi miała ujść uwadze lekarza, jako osoby fachowej (Veramon — Veramidon). (Teza).

Wyrok NTA z 24 maja 1934 l. rej. 4075/32 w sprawie firmy: Schering-Kahlbaum, Sp. Akc. w Berlinie przeciw Wydziałowi odwoławczemu Urzędu Patentowego w przedmiocie unieważnienia rejestracji znaku towarowego.

Podaniem de praes. 23 grudnia 1927 firma „Schering-Kahlbaum A. G." w Berlinie wniosła do Urzędu Patentowego Rzeczypospolitej skargę o unieważnienie rejestracji znaku towarowego słownego „Veramidon", dokonanej 10 lutego 1927 na rzecz firmy „Fabryka chemiczna Krogulecki i Stankiewicz Sp. z o. o." w Warszawie. Jako powód podała skarżąca firma, że znak sporny stanowi naśladownictwo znaku towarowego słownego „Veramon", który zarejestrowany został 9 października 1925 na rzecz skarżącej firmy z pierwszeństwem od

26 listopada 1920; z powodu bardzo nieznacznej, zdaniem skarżącej, różnicy znak sporny winien być uznany za taki sam w rozumieniu art. 114 ustawy z 5 lutego 1924 poz. 306 Dz. Ust.

Urząd Patentowy — Wydział spraw spornych orzeczeniem z 27 marca 1929 oddalił skargę powyższą, zaznaczając m. i. w uzasadnieniu, że znaki towarowe, o ile chodzi o produkty chemiczne, preparaty farmaceutyczne, środki lecznicze i t. p., powstają zazwyczaj z nazw pierwiastków, w skład ich wchodzących; nazwy te mogą wydawać się podobne do siebie, jednak w sferach odbiorców tych towarów bywają one bardzo dokładnie odróżniane, a najdrobniejsze odmiany w pisowni i brzmieniu wykluczają możność pomyłek i wprowadzenia odbiorców w błąd co do pochodzenia towaru. Według przekonania Wydziału spraw spornych należy różnicę, zachodzącą w końcówkach między znakami „Veramon" i „Veramidon", uważać za zupełnie wystarczającą dla uniknięcia pomyłek co do pochodzenia dotyczących preparatów i w związku z tem Wydział spraw spornych stwierdził brak faktycznych i prawnych podstaw do uznania zaskarżonej rejestracji za sprzeczną z powołanemi w skardze przepisami ustawowemi.

Odwołania firmy Schering-Kahlbaum Wydział odwoławczy Urzędu Patentowego po zasięgnięciu opinji Izb Przemysłowo-Handlowych, orzeczeniem z 14 stycznia 1931 nie uwzględnił i zatwierdził orzeczenie pierwszej instancji. W motywach Wydział odwoławczy, zajmując się kwestją, czy należy uznać znak „Veramidon" za taki sam, jak wcześniej zarejestrowany znak „Veramon" dla oznaczania towarów tego samego rodzaju, zaznaczył, że, o ile chodzi o znaki, służące do oznaczania preparatów farmaceutycznych lub środków leczniczych, wydawanych konsumentom na receptę lekarza i jedynie w aptekach lub składach aptecznych, a więc na zlecenie i za pośrednictwem osób, dokładnie zorjentowanych co do rodzaju, przeznaczenia i jakości owych produktów, nawet małe różnice między takiemi znakami wystarczają dla uniknięcia pomyłek i oczywistej możności wprowadzenia w błąd odbiorców co do pochodzenia towarów. A ponieważ wyniki przeprowadzonej ankiety wśród sfer fachowych wykazały, że preparaty pod nazwami „Veramidon" i „Veramon" należą do t. zw. środków silnych, sprzedawanych w aptekach za receptą lekarską, a osoby, za pośrednictwem których dane preparaty dostają się do rąk konsumenta, posiadają odpowiednie wykształcenie fachowe, umożliwiające im łatwe odróżnienie nazw danych specyfików oraz ich właściwości, przeznaczenia i pochodzenia, Wydział odwoławczy uznał, że znaki towarowe „Veramon" i „Veramidon" nie są takie same w rozumieniu ustawowem.

Na orzeczenie Wydziału odwoławczego Urzędu Patentowego wniosła firma Schering-Kahlbaum skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

Strona skarżąca zarzuca władzy pozwanej błędną wykładnię przepisu art. 114 ustawy z 5 lutego 1924, wywodząc, że władza wychodzi z mylnego założenia, jakoby ustawodawca rozróżniał między preparatami farmaceutycznemi i leczniczemi, wydawanemi za receptą lekarską, a wszystkiemi innemi towarami i jakoby co do pierwszych wystarczały już drobne różnice w ich znakach dla uniknięcia pomyłek. Zdaniem skarżącej firmy, ustawodawca traktuje w art. 110 p. 3 i art. 114 ustawy z 5 lutego 1924 wszystkie towary jednakowo, bez względu na to, czy chodzi o środki lecznicze, względnie o inne artykuły, i czy odbiorca otrzymuje je bezpośrednio lub za pośrednictwem innych osób. A skoro władza pozwana przyznaje, że oba znaki są do siebie zbliżone, a różnice są małe, to według zapatrywania skarżącej kryterja te już wystarczają do uznania wymienionych znaków za takie same.

Na wywody te NTA zaznacza, że istotnym celem, dla jakiego służą przepisy art. 110 p. 3 i art. 114 ustawy z 5 lutego 1924, jest niewątpliwie ochrona odbiorcy od pomyłki co do pochodzenia towaru, którego znak ma odbiorca w pamięci.

W niniejszym przypadku NTA nie potrzebował badać, czy za odbiorcę towaru w rozumieniu ustawy uważać należy konsumenta czy też lekarza, zapisującego konsumentowi dany specyfik, wystarczy bowiem stwierdzenie, że odbiór specyfików przez konsumenta w wypadkach, w których preparat wydany być może jedynie za receptą lekarską, jest kontrolowany przez osobę fachową, obowiązaną ponadto do szczególniejszej ostrożności.

Jak to bowiem według stanu akt stwierdził w postępowaniu przed Wydziałem spraw spornych zawezwany jako znawca fachowy dr. med. Brunon Neuman oraz jak wynika również z licznych opinij Izb Przemysłowo - Handlowych, zasięgniętych w postępowaniu odwoławczem, konsument może otrzymać jeden z tych środków leczniczych tylko na zlecenie lekarza, wyrażone w recepcie, i tylko w aptece. Ta zależność konsumenta, nabywającego jeden z tych środków li tylko według wyboru lekarza i za pośrednictwem personelu aptecznego, zabezpiecza konsumenta przeciw wprowadzeniu go w błąd co do pochodzenia towaru, którego znak ma lekarz i personel apteczny w pamięci. Niewątpliwie zaś wiedza fachowa tych ostatnich kwalifikuje ich do odróżnienia pochodzenia obu wymienionych środków leczniczych, których znaki mimo podobieństwa nie są tak bardzo zbliżone, iżby różnica między niemi mogła ujść uwadze tych osób jako fachowców.

W tych warunkach interes konsumentów, leżący w otrzymaniu jednego lub drugiego środka zależnie od uznania lekarza, jest dostatecznie chroniony.

Zresztą, gdyby nawet przyjąć wypadek wyjątkowy, że pacjent skłoniłby lekarza do zapisania środka z pewnym znakiem, pacjentowi znanym, to i wtedy nie byłoby podstawy do uznania możliwości oczywistej pomyłki, gdyż pacjent, okazując zaufanie do tego właśnie środka, dowiódłby oczywiście, że ma w pamięci znak towarowy, łączący się z przedsiębiorstwem, towar ten produkującem, a lekarz, zapisując mu tenże środek, zabezpieczyłby pacjenta od podsunięcia mu innego środka o podobnym znaku.

Mając powyższe na uwadze, NTA nie dopatrzył się w zaskarżonem orzeczeniu zarzuconej obrazy art. 110 p. 3 i art. 114 ustawy z 5 lutego 1924. W konsekwencji zaś upada podniesiony również w skardze zarzut wadliwości postępowania z powodu, że władza pozwana, rozpatrując odwołanie skarżącej, pominęła wyniki ankiety, przeprowadzonej między Izbami Przemysłowo-Handlowemi w kwestji możliwości wprowadzenia w błąd odbiorców, względnie że władza ta wobec rozbieżności opinij nie zarządziła dalszych dochodzeń, lecz ustaliła na podstawie tej ankiety tylko to, że oba preparaty należą do t. zw. środków silnych, sprzedawanych w aptekach za receptą lekarską. Według powyższych bowiem rozważań, stwierdzenie przez władzę pozwaną tej ostatniej okoliczności, dla sprawy istotnej, czyni zbędnem dalsze badanie w kwestji możliwości wprowadzenia w błąd szerokich kół odbiorców, na które wskazuje strona skarżąca.

Podniesiony dalej zarzut, że Izby Przemysłowo-Handlowe nie są kompetentne do wypowiadania się w kwestjach lekarsko-farmaceutycznych, jest już z tego powodu chybiony, że Izby — jak widocznem jest z załączonych do akt odpowiedzi — zasięgały opinij sfer fachowych w omawianej kwestji — a takiemi mogły być właśnie tylko sfery lekarskie i farmaceutyczne — i na podstawie tych opinij dopiero Izby udzieliły odpowiedzi Wydziałowi odwoławczemu. Ocena zaś powyższego materjału dowodowego należała oczywiście do władzy pozwanej, a Trybunał nie znalazł podstawy do uznania tej oceny za dowolną.

Na wywód wreszcie zastępcy skarżącej, że przy wyborze znaków słownych należałoby korzystać z bogactwa form językowych i dopuszczać do rejestracji znaki o zupełnie odrębnem brzmieniu, NTA zauważa, że ustawa nie wymaga tak daleko idącej różnicy brzmienia, a zadaniem instancji kasacyjnej, jaką jest Trybunał, jest jedynie stwierdzić, czy dane znaki, o ile chodzi o ich brzmienie, znajdują się jeszcze w granicach, ustawą dopuszczonych.

Kierując się powyższemi rozważaniami, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

W powyższym wyroku daje NTA wykładnię art. 110 p. 3 i 114 ustawy z 5 lutego 1924 względnie art. 177 lit. c) i 181 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928.

W myśl tych przepisów nie jest ważnem prawo z rejestracji znaków towarowych, które wprowadzają lub oczywiście wprowadzać mogą odbiorców w błąd co do pochodzenia towarów (art. 177 lit. c), względnie które różnią się od siebie tak nieznacznie, że odbiorca towaru — mimo różnic — może z łatwością ulec pomyłce (art. 181).

Ta zasada, zupełnie ogólnikowa, nie zawiera określenia, jakie różnice uważać należy za znaczne, a jakie za nieznaczne. Ustawodawca nie wprowadza również dystynkcji między poszczególnemi kategorjami chronionych znakiem towarów. Z przepisów ustawowych wynika jednak, że wystarcza oczywista możliwość pomyłek co do pochodzenia towarów i że właśnie tej możliwości ustawodawca chce zapobiec.

Celem tych przepisów jest niewątpliwie ochrona odbiorców, skoro zaś ustawodawca pojęcia odbiorcy nie określa, wolno przypuszczać, iż chodzi o przeciętnego odbiorcę, obdarzonego średnią zdolnością spostrzegawczą, i o ogólne wrażenie, jakie odbiorca z porównania dwóch znaków towarowych odnosi.

W konkretnym przypadku znaki „Veramon" i „Veramidon" zawierają różnice, polegające tylko na dwóch literach, wstawionych do ostatniej zgłoski, pozatem zaś oba znaki są zupełnie identyczne. Znak „Veramidon" wchłonął w całości słowo „Veramon". Różnica między obu znakami jest zatem nietylko nieznaczna (dwie litery dodatkowe — w stosunku do siedmiu liter identycznych), ale ponadto różnica ta występuje dopiero w końcowej części słowa przy pozostawieniu dwóch pierwszych zgłosek i dwóch końcowych liter bez żadnej zmiany. Wreszcie pisownia obu znaków jest ta sama.

W tych warunkach i wychodząc z założenia samej możliwości pomyłek odbiorców, trudno jest wyłączać tę możliwość, której zapobieżenie jest celem ustawy.

NTA nie dopatruje się jednak możliwości pomyłek, a to z tego powodu, że odbiór tego specyfiku, wydawanego jedynie za receptą lekarza, jest „kontrolowany przez osobę fachową, obowiązaną do szczególniejszej ostrożności". Ta argumentacja stwierdza, że NTA w dziedzinie kontrolowanych przez lekarzy aptecznych środków leczniczych przy ocenie podobieństwa dwóch znaków stosuje bardziej liberalny miernik.

Stanowisko to wychodzi jednak, m. zd., poza ramy przepisu ustawowego, który tej kazuistyki nie wprowadza, a ponadto stoi w sprzeczności z doświadczeniami praktycznego życia. Właśnie w dziedzinie farmaceutycznej — wobec wielkiej ilości przeróżnych leków — szczególniejsza i najdalej idąca ostrożność jest wskazana, a pomyłki z uwagi na zdrowotność publiczną są szczególnie brzemienne w skutki. Lekarz jest niewątpliwie „obowiązany do szczególniejszej ostrożności", nie chodzi jednak o obowiązki lekarza, lecz o moment psychologiczny możliwości pomyłek, właściwej naturze ludzkiej wogóle, — bez względu na fachowość danej jednostki.

Przy wydawaniu lekarstw z aptek tem bardziej zachodzi konieczność ułatwienia personelowi aptecznemu lawirowania wśród masy nazw specyfików, które już z racji odmian składników chemicznych muszą być do siebie podobne. Praktyka życiowa wskazuje na zachodzące pomyłki nawet przy wydawaniu leków o nazwach różnobrzmiących, tem bardziej zatem ich podobieństwo może się stać nieraz przyczyną pomyłki, zwłaszcza, że recepty lekarskie pisane są często niezbyt czytelnie i w skró-

tach, zatem proceder przepisywania i wydawania lekarstw kryje sam w sobie niebezpieczeństwo pomyłek. Przepis, iż pewne środki wydawane być mogą tylko na polecenie lekarza, może ulegać zmianom, gdyż zmienne są rozporządzenia ministrów. Wystawianie na próbę zdolności orjentacyjnej i wiadomości fachowych personelu aptecznego nie odpowiadało z pewnością intencjom ustawodawcy i byłoby zresztą bezcelowym i ryzykownym eksperymentem.

NTA wspomina o rozbieżności opinij Izb Przemysłowo-Handlowych, które zasięgały zdania sfer fachowych, a ta rozbieżność co do kwestji możliwości pomyłek odbiorców jest właśnie wyrazem nurtującego przecież w pewnych fachowych sferach przekonania, że nazwy, tak fonetycznie i ortograficznie do siebie zbliżone, mogą być źródłem nieporozumień. Zresztą czyż trzeba fachowców i rzeczoznawców do kwestji możliwości pomyłek tam, gdzie powszechne wyczucie i doświadczenie o tem poucza?

Wykładnia, stosowana przez NTA, nie znajduje poparcia w jakiejkolwiek potrzebie lub konieczności tolerowania na polu farmaceutyki naśladownictwa istniejących fantastycznych oznaczeń towarowych, nie opartych ani na nazwie pierwiastków chemicznych, ani na nazwie chorób, które to nazwy mogłyby uchodzić za bonum publicum. Bogactwo skarbca językowego umożliwia pomysłowemu przedsiębiorcy nieograniczony wybór nazw i nie zakreśla fantazji ludzkiej żadnej tamy. Żaden argument nie przemawia za upodobnianiem nazw środków farmaceutycznych, wszystkie argumenty są przeciw temu.

To też zupełnie słusznie orzekł niem. Sąd Rzeszy wyrokiem z 1 marca 1929 II 342/28, rozpoznając kwestję kolizji znaków „Soldigal" i „Pandigal", że znaki te kolidują ze sobą, a rozróżnianie między środkami leczniczemi, wydawanemi z aptek na zlecenie lekarza, a innemi towarami i stawianie różnych kryterjów przy ocenie podobieństwa wśród grup towarów nie wytrzymuje krytyki, ponieważ możliwość pomyłek zachodzi również u lekarzy i aptekarzy. Takie stanowisko zajął również austr. Tryb. Adm. w (cyt. przez Sąd Rzeszy) wyroku z 14 listopada 1928.

Charakterystyczne są prejukatury NTA w tej sprawie, a mianowicie wyrok l. rej. 2355/32, OPA 888/34 (Asthmolysin — Astmolin Klawe) i l. rej. 5388/29, OPA 18/32 (Jothion — Jotiol).

W pierwszej sprawie stoi NTA na stanowisku, że znak „Asthmolysin" nie koliduje ze znakiem „Astmolin Klawe", albowiem d o k t r y n a i p r a k t y k a dopuściły do rejestracji środków leczniczych znaki utworzone z nazwy choroby, zresztą odmienne końcówki i dodatek „Klawe" są dostatecznem wyróżnieniem, zwłaszcza, że chodzi o specyfiki, wydawane z polecenia lekarza.

W drugiej sprawie (Jothion — Jotiol) uważał Trybunał, że dotychczasowa p r a k t y k a Urzędu Patentowego Rzplitej oraz urzędów patentowych zagranicznych, na którą się powoływała pozwana władza, może być materjałem dla ustalenia jurysprudencji tylko o tyle, o ile ta praktyka oparta jest na należytem stosowaniu przepisów prawa, a ustawy polskie nie dają podstawy prawnej do traktowania różnie znaków dwóch towarów w zależności od rodzaju tych towarów, — przeto nie dopatrując się istotnej różnicy w tych znakach, uznał je za kolidujące ze sobą.

Te dwa wyroki nie są wyrazem zupełnie jednolitej myśli prawnej, a treść wyroku l. rej. 5388/29 — o ile chodzi o wpływ rodzaju towarów na ocenę podobieństwa znaków — nie pokrywa się z zapatrywaniami, wyrażonemi w wyroku l. rej. 2355/32 i omówionym wyżej wyroku l. rej. 4075/32, gdzie właśnie rodzaj towarów (środki lecznicze aptekarskie) ma być decydującym przy ustalaniu kolizji zachodzącej między dwoma znakami.

Kwestje tu poruszone są bardzo ważne, gdyż łączą się ze sprawą ochrony własności przemysłowej, która jest nietylko sprawą wewnętrzną, ale dotyka stosunków

międzynarodowych. Polska jest uczestniczką Konwencji Związkowej Paryskiej z 20 marca 1883 poz. 58/22 Dz. Ust. i przyjęła w art. 6 tej konwencji obowiązek ochrony znaków towarowych innych członków Związku. Wszelkie zatem odchylenia od zasady absolutnej ochrony własności przemysłowej są sprzeczne z traktatami międzynarodowemi, a to tem bardziej, że dostosowane do tych traktatów ustawodawstwo polskie uznaje zasadę bezwzględnego poszanowania własności dóbr niematerjalnych. Art. 190 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 przewiduje sankcje karne w przypadku bezprawnego wkroczenia w zakres wyłączności, wynikającej z rejestracji znaku towarowego. Gdyby jednak ustalić się miała zasada, że wolno korzystać z cudzego znaku towarowego, o ile się poczyni w nim pewne zmiany, to ochrona tej kategorji własności przemysłowej stałaby się zupełnie iluzoryczną.

Dr. Henryk Maryański

890.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Zdolność procesowa.

Podtrzymanie z art. 115 rozporządzenia o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.) skargi, wniesionej przez małoletniego, dokonane już po osiągnięciu przez niego pełnoletności, usuwa ewentualny brak zdolności procesowej, wynikający z małoletności skarżącego. (Teza).

Wyrok NTA z 3 września 1934 l. rej. 10.214/31 w sprawie Mikołaja Frankowa w Zdołbunowie przeciw Wołyńskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu w Łucku w przedmiocie zaopatrzenia z tytułu opieki społecznej.

...Aczkolwiek skarżący w chwili wniesienia skargi do NTA, t. j. w dniu 26 listopada 1931, nie miał jeszcze skończonych lat 21, to jednak następnie w dniu 9 listopada 1932, po dojściu już do pełnoletności i osiągnięciu w myśl art. 221 t. X cz. I Zw. Pr. pełnej zdolności do działań prawnych i razem z nią pełnej zdolności procesowej, wniósł do NTA w myśl art. 115 rozporządzenia o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.) podanie, w którem oświadczył, iż wniesioną skargę popiera w dalszym ciągu, prosząc o wyznaczenie rozprawy. Wobec powyższego niezależnie od tego, czy i w jakim zakresie istniał w chwili wniesienia skargi do NTA brak zdolności procesowej po stronie skarżącego z powodu jego małoletności, przyjąć należy, że brak ten w każdym razie został usunięty przez następne potwierdzenie przez skarżącego wniesionej skargi....

891.

SPRAWY BUDOWLANE.

Uzależnienie przez zarząd gminy zatwierdzenia planu podziału nieruchomości miejskiej od bezpłatnego oddania gminie działki gruntu.

Uzależnienie przez zarząd gminy zatwierdzenia planu podziału nieruchomości miejskiej od bezpłatnego oddania gminie działki gruntu nie uzasadnia odmowy zatwierdzenia tej darowizny w trybie dekretu z 7 lutego 1919 poz. 215 Dz. Pr., jeżeli strona nie żądała unieważnienia darowizny z powodu działania pod przymusem.

Wyrok NTA z 4 grudnia 1933 l. rej. 9602/31 w sprawie Magistratu m. Łodzi przeciw Ministerstwu Robót Publ. w przedmiocie odmowy zatwierdzenia darowizny.

Małżonkowie Leon i Ida Plihal aktem notarjalnym z 13 marca 1928 sprzedali część swojej nieruchomości w Łodzi..., a zarazem oświadczyli, że w wykonaniu warunków, pod któremi Magistrat m. Łodzi zatwierdził plan podziału powyższej nieruchomości i zezwolił na powyższą sprzedaż, oddają bezpłatnie gminie m. Łodzi dwie działki — jedną na rozszerzenie ulicy Wileńskiej i drugą na urządzenie nowoprojektowanej ulicy. Ministerstwo Robót Publ. w porozumieniu z Ministerstwem Spraw Wewn. orzeczeniem z 2 września 1931 odmówiło zatwierdzenia tej darowizny, jako opartej na przyczynie przeciwnej prawu. W bliższem uzasadnieniu tej przeszkody Ministerstwo powołało się na przytoczone wyżej oświadczenie Plihalów oraz zaznaczyło, że uzależnienie przez Magistrat, jako władzę administracyjną, zatwierdzenia planu podziału od darowizny nie może być uważane za ważne, gdyż niema przepisu, upoważniającego gminę do domagania się darowizny przy parcelacji, i że uzależnienie to jest ukrytą formą sprzeczną z art. 99 Konstytucji, wywłaszczenia bez odszkodowania.

Na to orzeczenie ministerjalne wniosła Gmina m. Łodzi skargę do NTA.

Skarżąca Gmina zarzuca niezgodność zaskarżonego orzeczenia z art. 18 dekretu z 7 lutego 1919 poz. 215 Dz. Pr. i w uzasadnieniu tego zarzutu wywodzi, że Plihalowie nietylko nie zaskarżyli decyzji Magistratu, dotyczącej zatwierdzenia planu parcelacji, lecz ją dobrowolnie wykonali.

Ministerstwo w odpowiedzi na skargę podnosi, że według wspomnianego art. 18 zatwierdzenie darowizny może być odmówione, gdy ona sprzeciwia się dobrym obyczajom lub prawu, i że w niniejszej

sprawie zachodzą obie te przeszkody, gdyż Plihalowie w rzeczywistości nie mieli zamiaru obdarowania gminy, a darowizny dokonali tylko z tego powodu, że Magistrat uzależnił od niej zatwierdzenie planu parcelacji.

Kwestji, czy darowizna, o którą chodzi, sprzeciwia się dobrym obyczajom, NTA nie rozpatrywał, gdyż zaskarżonego orzeczenia nie oparto na tym powodzie. Za podstawę tego orzeczenia — jak to wynika z przytoczonego wyżej streszczenia — przyjęto bowiem tylko niezgodność darowizny z prawem i w związku z tem powołano się na to, że Magistrat nie miał prawa uzależniania zatwierdzenia planu parcelacyjnego od darowizny, że uzależnienie powyższe jest ukrytą formą niezgodnego z art. 99 Konstytucji wywłaszczenia bez odszkodowania i że Plihalowie dokonali darowizny ze względu na to uzależnienie.

Dwie pierwsze z tych okoliczności dotyczą bezpośrednio tylko legalności postąpienia Magistratu w sprawie zatwierdzenia planu parcelacyjnego i z tego powodu same przez się nie mają znaczenia istotnego dla kwestji, czy darowizna jest sprzeczna z prawem. Natomiast okoliczności te w łączności z tem, że Plihalowie dokonali darowizny ze względu na wspomniane wyżej uzależnienie ze strony Magistratu, mogłyby w zasadzie wejść w rachubę dla oceny, czy oświadczenie przez Plihalów woli co do darowizny jest niezgodne z prawem, a w szczególności, czy nie nastąpiło ono pod przymusem. Dla uznania tej niezgodności z prawem brak jednak podstawy. Miarodajne w tym względzie bowiem mogłoby być — jak to z natury rzeczy wynika — przedewszystkiem stanowisko Plihalów co do tego, czy dobrowolnie przyjęli postawiony przez Magistrat warunek, uzależniający zatwierdzenie parcelacji od darowizny, i kierując się tym warunkiem tylko jako pobudką do działania, dokonali darowizny, czy też działali pod przymusem i z tego powodu domagają się uznania darowizny za nieważną, a Ministerstwo nawet nie twierdzi, że Plihalowie poczynili w tym ostatnim względzie jakiekolwiek kroki prawne.

Kierując się temi rozważaniami, należało uchylić zaskarżone orzeczenie, jako nieuzasadnione w motywach, na których je oparto.

Wyrok opiera się głównie na tem, iż nie zostało stwierdzone, jakoby Plihalowie działali pod przymusem, że raczej należy przyjąć, iż darowizna przez nich uczyniona stanowiła li tylko pobudkę do działania. Wyrok nie zajmuje się odpowiedzią na pytanie, o jakim właśnie przymusie mogłaby być mowa w tej sprawie. Oczywiście wyłączony jest jakikolwiek przymus fizyczny albo moralny i możnaby dopatrywać się przymusu chyba tylko w tem, że gdyby Plihalowie nie byli uczynili darowizny na rzecz miasta, to nie byliby uzyskali zatwierdzenia przez Magistrat parcelacji ich gruntów. Innemi słowy, dlatego ofiarowali grunt miastu, aby otrzymać pozwolenie na parcelację. A więc pojęcia przymusu i pobudki zupełnie się tutaj zbiegają, są ra-

czej identyczne. W tym stanie rzeczy uwzględnienie skargi na zasadzie braku podstaw do uznania przymusu przy jednoczesnem uznaniu pobudki nie wydaje się zasadnem.

Według przytoczonej w wyroku treści skargi i samych motywów wyroku brak przymusu wynikałby przedewszystkiem z tego, że Plihalowie nietylko na przymus się nie skarżyli, ani układu z miastem nigdy nie kwestjonowali, ale nawet dobrowolnie go wykonali. Z tego motywu wynika czysto prywatno-prawny stosunek wyroku do faktu prawnego, oddanego pod jego rozpoznanie: ponieważ żadna ze stron uczestniczących w tym fakcie nań się nie skarży, przeto niema podstawy do jego dyskryminacji. Ale to zagadnienie może być też ujmowane w innej płaszczyźnie. Z punktu widzenia procesowego zaznaczyć należy, iż w danym sporze, jak w każdym wogóle sporze administracyjnym poddanym pod rozpoznanie NTA, prawa strony służą nietylko prywatnym osobom zainteresowanym, ale i władzy publicznej. Skoro ta władza jest skarżona, skoro ma prawo odpowiedzi na skargę i obrony przed Trybunałem, to oczywiście jej służy możność skarżenia poszczególnych składników aktów prawnych, będących przedmiotem procesu, z tą samą skutecznością, z jaką możność ta służy stronie prywatnej.

Jednak ważniejszą od powyższego formalnego momentu zdaje się być kwestja merytorycznego uprawnienia władzy publicznej do obalenia aktu prawnego, będącego przedmiotem danej sprawy, a zatem uprawnienie Ministra Robót Publ. do odmowy zatwierdzenia aktu darowizny. Z treści wyroku odnosi się wrażenie, jak gdyby Minister wtenczas tylko mógł skorzystać z uprawnień przewidzianych w art. 18 dekretu o fundacjach i zatwierdzaniu darowizn i zapisów (poz. 215/19 Dz. Pr.), gdy darowizna obraża prawa jakiejś strony prywatnej, co znajduje wyraz w krokach prawnych tej strony. Jednak takie rozumienie nie wynika ani z tekstu rzeczonego artykułu, ani też z całego ujęcia sprawy w dekrecie. Skoro ustawa nie ogranicza władzy publicznej w danym kierunku, to niema żadnej zasady do domniemywania takiego ograniczenia; sądzić raczej należy, że stanowiąc art. 18 dekretu, prawodawca miał na względzie występowanie władzy zatwierdzającej ex officio, gdy ona sama uzna, że fundacja czy darowizna sprzeciwiają się prawu lub dobrym obyczajom. Poniekąd światło na intencję prawodawcy rzuca art. 4 dekretu, stanowiący, iż osoba prywatna, która uważa się za pokrzywdzoną przez fundację, może dochodzić praw swoich do majątku fundacyjnego. Wprawdzie art. 4 mówi tylko o majątku fundacyjnym, a nie wspomina o zapisach i darowiznach, jednakowoż ratio legis jest ta sama i trudno byłoby obronić stanowisko, że skoro darowizna jest zatwierdzona, to już prywatny poszkodowany miałby zamkniętą drogę sądową. Gdy tak się rzeczy mają, tem bardziej widocznem staje się, iż przepis art. 18 ma właśnie na widoku odmowę zatwierdzenia darowizny wówczas, gdy władza sama, a nie na wniosek poszkodowanego, stwierdzi istnienie przewidzianych w tym artykule momentów dyskryminujących.

Czy jednak konieczne jest oparcie kroków władzy państwowej, zmierzających do obalenia mocy prawnej aktu, na dekrecie o fundacjach? Gdyby nawet nie istniał dekret, uzależniający dojście do skutku fundacji czy darowizny od zatwierdzenia władzy, to i w takim razie władza rządowa mogłaby obalić decyzję podporządkowanego jej organu, opierając się na szerszej ogólnej podstawie. W danym wypadku organem tym jest Magistrat m. Łodzi, a więc mógłby wojewoda, jako władza nadzorcza, opierając się na art. 68 dekretu o samorządzie miejskim z 4 lutego 1919 poz. 140 Dz. Pr. (obecnie art. 66 ustawy z 23 marca 1933 o częściowej zmianie ustroju samorządu terytorjalnego poz. 294 Dz. Ust.), unieważnić uchwałę Magistratu, gdy ta sprzeciwia się ustawie. Oczywiście, jak to wynika z treści rozdz. 10 rzeczonej usta-

wy, traktującego o nadzorze państwowym, żadne kroki ewentualnych poszkodowanych nie są tutaj potrzebne i z samej istoty nadzoru państwowego wynika, że władza nadzorcza działa ex officio.

Jądrem zagadnienia jest kwestja materjalno-prawna, mianowicie, czy akt, o który chodzi, jest tej natury, że władza przełożona, mająca czuwać nad porządkiem prawnym w czynnościach organów podwładnych, powinna akt taki unieważnić. Jaka jest prawdziwa istota czynności, o której dyskwalifikację chodzi? Jak wynika z treści aktu notarjalnego z 13 marca 1928, przytoczonej w wyroku, Plihalowie w wykonaniu warunków, pod któremi Magistrat zgodził się na parcelację, ofiarowali m. Łodzi grunt. Nastąpiła tranzakcja. Magistrat, uprawniony do zatwierdzania parcelacji gruntów, uzależnił zatwierdzenie jej od darowizny na rzecz miasta przez zainteresowanych w dojściu do skutku parcelacji Plihalów i ci, stosując się do żądania Magistratu, akt darowizny zeznali. Magistrat był w danym wypadku władzą publiczną, a zatem akt władzy publicznej uzależnił od nieznajdujących żadnego uzasadnienia publiczno-prawnego świadczeń majątkowych na rzecz reprezentowanego przez siebie miasta.

Wypadki, podobne do zajmującego nas obecnie, zdarzały się już i zapewne nadal zdarzać się będą. Można nawet przypuszczać, że przy obecnym charakterze ewolucji odnośnej zdarzać się będą coraz częściej. Nieustanne stykanie się momentów prawno-publicznych z prawno-prywatnemi stanowi konieczne następstwo t. zw. etatyzacji lub komunalizacji, t. j. podejmowania przez państwo lub gminy, czyli twory o zadaniach przedewszystkiem publicznych, różnorodnej działalności zarobkowej na gruncie prawno-prywatnym. W tych warunkach najściślejsze odgraniczenie imperii czy iurisdictionis od spraw majątkowych zdaje się być nakazem. Postulat tego odgraniczenia jest też jednym z głównych motywów t. zw. wydzielania przedsiębiorstw państwowych ze sfery ogólnej działalności państwa. Brak dostatecznego rozgraniczenia powoduje możność występowania danego organu władzy publicznej jednocześnie także w charakterze prawno-prywatnym, jak to miało miejsce w wypadku nas obchodzącym. Oczywiście nie może być tutaj mowy o nadużyciach we właściwem tego słowa znaczeniu; przeciwnie nawet pobudką do tranzakcji quaestionis mogła być właśnie chwalebna skądinąd zwłaszcza w obecnych kryzysowych czasach chęć przysporzenia korzyści skarbowi publicznemu. Chodzi raczej o zagadnienie moralno-prawne, związane z ogólnemi zasadami organizacji państwa i mogące mieć doniosły wpływ tak na objektywny porządek prawny, jak i na poczucie praworządności wśród obywateli.

Rozstrzygnięcie podobnego zagadnienia przedstawia z pewnością znaczne trudności, albowiem trudno dojść do wniosku o sprzeczności czynności prawnej quaestionis z pewnym wyraźnym przepisem prawa i raczej można mówić o jej sprzeczności z ogólnemi zasadami porządku prawnego.

Z powyższych względów uważaćby należało za wysoce pożyteczne, gdyby zagadnienie dopuszczalności tranzakcji, w której akt władzy publicznej następuje pod warunkiem pozbawionej wszelkiego animus donandi darowizny na rzecz skarbu publicznego, zostało przez najwyższą w państwie magistraturę sądową prawa publicznego właśnie z punktu widzenia tego prawa należycie oświetlone.

Stanisław Bukowiecki

892.

OBYWATELSTWO.

Utrata obywatelstwa: Przyjęcie urzędu publicznego w państwie obcem przez obywatela polskiego, obowiązanego do czynnej służby wojskowej.

Kwestja, czy obywatel polski, obowiązany do czynnej służby wojskowej, traci obywatelstwo polskie, jeżeli bez zezwolenia Ministra Spraw Wojsk., względnie bez zwolnienia od powszechnego obowiązku służby wojskowej przyjął urząd publiczny w państwie obcem, nie jest pozostawiona swobodnemu uznaniu władzy, lecz jest w art. 6 rozporządzenia ministerjalnego z 7 czerwca 1920 poz. 320 Dz. Ust. bezpośrednio rozstrzygnięta. (Teza).

Wyrok NTA z 14 listopada 1933 l. rej. 5456/32 w sprawie Jana Rudnickiego przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie obywatelstwa.

Zaskarżonem orzeczeniem, wydanem w załatwieniu odwołania, wniesionego przez Jana Rudnickiego od decyzji Urzędu Wojewódzkiego w Stanisławowie z 18 kwietnia 1931, Ministerstwo Spraw Wewn. stwierdziło, że odwoławca utracił na podstawie art. 11 p. 2 ustawy z 20 stycznia 1920 poz. 44 Dz. Ust. obywatelstwo polskie, ponieważ bez zgody Rządu polskiego przyjął urząd publiczny w państwie obcem, a mianowicie posadę urzędnika kontraktowego w Dyrekcji Skarbu w Użhorodzie w Czechosłowacji.

W skardze, wniesionej do NTA, Rudnicki podnosi przedewszystkiem, że wymieniony wyżej przepis ma na względzie urząd o charakterze publiczno-prawnym, a zatem urząd, którego prawa i obowiązki określone są jednostronnie przez ustawy, podczas gdy posada urzędnika kontraktowego opiera się wyłącznie na umowie i ma z tego powodu charakter stosunku prywatno-prawnego.

Wywody te nie są trafne. Należy bowiem odróżnić istotę urzędu, wynikającą z rodzaju funkcyj z nim związanych, od stosunku prawnego, na podstawie którego objęcie urzędu następuje. Urząd, będący ze względu na rodzaj związanych z nim funkcyj urzędem publicznym, może być piastowany na podstawie stosunku publiczno-prawnego, albo na podstawie stosunku prywatno-prawnego; pierwszy powstaje przez nominację, drugi — przez zawarcie umowy. Utrata obywatelstwa na podstawie art. 11 p. 2 ustawy z 20 stycznia 1920 uzależniona jest m. i. od przyjęcia urzędu publicznego w państwie obcem. W rachubę wchodzi tu w każdym razie tylko urząd, będący ze względu na rodzaj funkcyj publicznym. że w tem znaczeniu był publicznym urząd, pia-

stowany przez skarżącego w Czechosłowacji, nie może ulegać wątpliwości. Do przyjęcia zaś, że do utraty obywatelstwa na zasadzie powyższego przepisu wymagane jest nadto, aby urząd był piastowany z tytułu stosunku publiczno-prawnego, brak podstawy. Ustawodawca mówi bowiem w tym przepisie nie o zamianowaniu na urząd publiczny, lecz o przyjęciu urzędu publicznego, a pod pojęcie przyjęcia podpada objęcie urzędu tak z tytułu nominacji jak i z tytułu umowy. Za tem, że ustawodawca nie miał na myśli tylko przyjęcia urzędu z tytułu publiczno-prawnego, przemawia nietylko brzmienie przepisu, o którym mowa, lecz także i ratio legis. Wszak ustawodawca, zagrażając utratą obywatelstwa przyjęcie urzędu publicznego w państwie obcem, kierował się celem, aby obywatele polscy nie pełnili służby publicznej w państwach obcych, a dla tego celu jest obojętne, czy pełnienie takiej służby opiera się na stosunku publiczno-prawnym czy też na stosunku prywatno-prawnym. Na takiem samem stanowisku NTA stanął już także w wyroku z 21 grudnia 1932 l. rej. 5207/31 w sprawie ks. Emiljana Krajczyka [1]).

Skarżący podnosi dalej, że w czasie pobytu w Czechosłowacji był obowiązany do czynnej służby wojskowej w Polsce, że w art. 6 rozporządzenia ministerjalnego z 7 czerwca 1920 poz. 320 Dz. Ust. uzależniono utratę obywatelstwa polskiego przez przyjęcie urzędu publicznego w państwie obcem m. i. od tego, iż dana osoba, o ile była obowiązana w Polsce do czynnej służby wojskowej, uzyskała zezwolenie Ministra Spraw Wojsk. do przyjęcia urzędu w państwie obcem,— i że jemu zezwolenia tego nie udzielono.

W związku z tem zaznacza Ministerstwo w odpowiedzi na skargę, że z ostatnio powołanego przepisu wynika dla władzy nie obowiązek, lecz jedynie prawo uważania osoby, która bez zezwolenia przyjęła urząd publiczny w państwie obcem, nadal za obywatela polskiego.

To zapatrywanie Ministerstwa jest mylne. Według art. 6 rozporządzenia z 7 czerwca 1920 obywatelstwo polskie traci, kto 1) zgodnie z wolą swoją nabył obywatelstwo państwa innego lub 2) bez zezwolenia Rady Ministrów Państwa Polskiego przyjął urząd publiczny albo wstąpił do służby wojskowej w państwie obcem. Postanowienia te — głosi dalej ten sam artykuł — mają jednak zastosowanie do osób, obowiązanych do czynnej służby wojskowej w Państwie Polskiem, tylko wówczas, jeśli uzyskały od Ministra Spraw Wojsk. zezwolenie do nabycia obywatelstwa obcego lub do przyjęcia urzędu publicznego albo do wstąpienia do służby wojskowej w państwie obcem. Jak z powyższego okazuje się, w art. 6 rozporządzenia usta-

---

[1]) OPA 552/34.

lono, że osoby, które, będąc obowiązane do czynnej służby wojskowej w Polsce, przyjęły bez zezwolenia Ministra Spraw Wojsk. urząd publiczny w państwie obcem, nie tracą przez to przyjęcie obywatelstwa polskiego. żadnego zastrzeżenia, że zasada ta ma być stosowana według swobodnego uznania władzy, orzekającej o obywatelstwie, art. 6 nie zawiera. Zastrzeżenie takie nie miałoby też i oparcia w ustawie z 20 stycznia 1920, na podstawie której wydano rozporządzenie z 7 czerwca 1920. Postanowienia bowiem art. 6 tegoż rozporządzenia, o ile one normują kwestję utraty obywatelstwa polskiego przez przyjęcie urzędu publicznego lub przez wstąpienie do służby wojskowej w państwie obcem bez zezwolenia Ministra Spraw Wojsk., są tylko analogicznem zastosowaniem zasad, wyrażonych w ustępie ostatnim art. 11 ustawy z 20 stycznia 1920, a dotyczących kwestji, czy osoby obowiązane w Polsce do czynnej służby wojskowej, które bez zezwolenia Ministra Spraw Wojsk. (względnie bez zwolnienia od powszechnego obowiązku służby wojskowej) nabyły obywatelstwo obce, tracą przez to nabycie obywatelstwo polskie, tej zaś kwestji w powyższym art. 11 nie pozostawiono swobodnemu uznaniu władzy, lecz ją bezpośrednio rozstrzygnięto negatywnie.

Okoliczność zatem, czy skarżący był w czasie pełnienia funkcyj urzędnika w Użhorodzie obowiązany do czynnej służby wojskowej w Polsce, może mieć znaczenie istotne. Rzeczą Ministerstwa było wobec tego wziąć tę kwestję pod uwagę, zwłaszcza że skarżący powołał się w odwołaniu od decyzji Urzędu Wojewódzkiego na swój stosunek do służby wojskowej w Polsce. Gdy jednak Ministerstwo kwestję tę pominęło w zaskarżonem orzeczeniu, należało orzeczenie to uchylić na zasadzie art. 84 p. 3 i art. 114 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. z powodu wadliwego postępowania.

Orzeczenie powyższe opiera się na bardzo ścisłej interpretacji art. 6 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 7 czerwca 1920.

1. Nawet dosłowna interpretacja ustawy może też uzasadnić wniosek odmienny, zgodny ze stanowiskiem Ministerstwa Spraw Wewn. w obecnym wypadku.

Z art. 11 ustawy wynika, że przyjęcie urzędu publicznego w państwie obcem bez zgody Rządu polskiego powoduje utratę obywatelstwa polskiego. Nie odnosi się do tego wypadku zastrzeżenie co do osób obowiązanych do czynnej służby wojskowej, zawarte w ostatnim ustępie tego artykułu. Zastrzeżenie to mówi bowiem tylko o nabyciu obywatelstwa obcego (punkt pierwszy poprzedniego ustępu).

Art. 6 rozporządzenia rozciąga wprawdzie zastrzeżenie to także na osobę, przyjmującą urząd publiczny albo wstępującą do służby wojskowej w państwie obcem bez zezwolenia Rady Ministrów; jednakże gdyby rozciągnięcie to rozumieć jako przepis kategoryczny, byłoby ono sprzeczne z art. 11 ustawy (którego postanowienie jest kategoryczne) i z tego powodu nie obowiązywałoby NTA.

2. Dosłowna interpretacja ustawy oraz rozporządzenia nie powinna doprowadzić do rezultatu oczywiście sprzecznego z intencją ustawy. Intencją art. 11 ust. 2

ustawy nie było faworyzowanie osób, któreby w normalnych warunkach utraciły obywatelstwo, i to faworyzowanie za niespełnienie obowiązku czynnej służby wojskowej (więc za naruszenie m. i. art. 89—91 Konstytucji marcowej). Szło oczywiście o uniemożliwienie występowania wobec państwa polskiego w charakterze obcych poddanych osobom, które uchylając się od obowiązku czynnej służby wojskowej, nabyły obce obywatelstwo. Aby rozciągnięcie tego zastrzeżenia w art. 6 rozporządzenia było zgodne z ustawą, rozumieć je należy jako normę ogólną, w myśl której Minister Spraw Wewn., rozstrzygając wedle art. 12 ustawy o utracie obywatelstwa państwa polskiego, może nie zwalniać z tego obywatelstwa osób, które uchyliły się od obowiązku czynnej służby wojskowej. Nie można natomiast rozporządzenia rozumieć w ten sposób, że ono rozciąga w drodze analogji przepis ustawy na wypadki, które ustawa unormowała inaczej, bo w jednym i tym samym artykule 11 sformułowała dwie zasady, a wyjątek zastosowała w tymże artykule wyraźnie tylko do jednej z nich.

Interpretacja ścisła nie zawsze jest dopuszczalna. Coprawda nasz system prawa publicznego składa się z olbrzymiej masy norm szczegółowych, a brak niestety norm składających się na całość, którąby można nazwać częścią ogólną prawa publicznego; dlatego też zasady interpretacji ustaw, wchodzących w skład prawa publicznego, są u nas mało rozwinięte. Bądź co bądź interpretacja ścisła musi w nowoczesnym systemie prawnym ustępować interpretacji, uwzględniającej ducha norm. Na tej myśli zasadniczej opiera się np. wytworzona w orzecznictwie francuskiem instytucja t. zw. détournement de pouvoir, której istotą jest niedopuszczalność interpretacji zgodnej wprawdzie z literą prawa, ale pozwalającej władzy skorzystać z przepisu prawa dla celów różnych od tych, którym oczywiście miał służyć.

W wypadku obecnym idzie właśnie o to, czy można interpretować normę prawną w sposób, który opierając się na dosłownem brzmieniu normy, doprowadza do rezultatu oczywiście sprzecznego z intencją przepisu. Intencją art. 11 ustawy było pozbawienie obywatelstwa polskiego osoby, która bez zgody Rządu polskiego przyjęła urząd publiczny w obcem państwie, a także zgodnie z art. 1 ustawy uniemożliwienie łączenia obywatelstwa polskiego z obcem. Z zastrzeżenia, zawartego w ostatnim ustępie art. 11, wynikać miało tylko utrudnienie uchylania się od służby wojskowej. Nie wynikała zaś i nie mogła wynikać z niego konsekwencja wynagradzania zachowaniem obywatelstwa polskiego kogoś, kto nietylko postąpił w sposób, pociągający za sobą utratę obywatelstwa polskiego, lecz zarazem popełnił drugi czyn niepożądany z punktu widzenia państwa polskiego, t. zn. uchylił się od ciążącego na nim obowiązku służby wojskowej.

3. Stosowanie obok norm prawa pisanego także ogólnych zasad prawnych pozwoliłoby zastosować w obecnym wypadku zasadę stosowaną np. w prawie angielskiem i w prawie narodów: nemo potest commodum capere ex iniuria sua propria. Nie wydaje się prawniczo dopuszczalnym wniosek, choćby oparty na przypadkowem brzmieniu słów, w myśl którego ktoś, kto zgodnie z ustawą powinien był być uznany za tracącego obywatelstwo polskie, może powoływać się dla odwrócenia tej utraty właśnie na fakt, że nie spełnił najważniejszego ciążącego na obywatelu obowiązku, jakim jest obowiązek służby wojskowej. Wniosek taki przyznawałby tej osobie szczególne przywileje, mimo że działaniem swojem naruszyła m. i. art. 89—91 Konstytucji marcowej.

4. Odrębną całkiem jest zasada, że władze państwa polskiego mogą uznać, iż wobec niespełnienia obowiązku służby wojskowej nie można wobec nich powoływać się na utratę obywatelstwa polskiego. Ta kwestja jednak nie była przedmiotem niniejszego orzeczenia.

Ludwik Ehrlich

W numerze 9 z r. 1934 wkradła się pomyłka drukarska na stronie 560 w wierszu 18 od góry.

Wiersz ten powinien brzmieć:

mięsa końskiego daje podstawy do rozumienia wyrażenia „wyrąb mię-

893.

PODATEK DOCHODOWY.

Zwolnienia od podatku: Cele wyznaniowe.

Okoliczność, iż dochody konwentu używane są częściowo na utrzymanie jego członków, wyklucza uznanie ich za obracane w całości na cele wyznaniowe (art. 5 p. 8 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.). (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 20 października 1934 l. rej. 7253/31. — Wyrok NTA z 29 października 1934 l. rej. 7253/31 w sprawie Konwentu OO. Bazyljanów w Żółkwi przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej I we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

Komisja Szacunkowa podatku dochodowego w Żółkwi zwolniła skarżący Konwent od podatku dochodowego na r. 1929 na zasadzie art. 5 p. 8 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust. Wskutek protestu Przewodniczącego Komisji Komisja Odwoławcza uchyliła to zwolnienie i wymierzyła podatek, motywując tę uchwałę tem, iż dochody Konwentu nie są wedle treści odpowiedzi na protest obracane w całości na cele wymienione w art. 5 p. 8, w szczególności zaś są obracane w pierwszym rzędzie na utrzymanie członków Konwentu.

Zarówno w odpowiedzi na protest, jak i w skardze podnosi skarżący Konwent, że dochody z majątku Konwentu i jego przedsiębiorstw są używane na konserwację cerkwi i aparatów cerkiewnych, a dalej na utrzymanie służby cerkiewnej, na utrzymanie mnichów, zajmujących się duszpasterstwem, nauczaniem w miejscowych szkołach religji i wydawnictwami religijnemi, a reszta dochodów używana jest na utrzymanie 10 chłopców, uczących się drukarstwa, i na ogólne cele całego Zakonu, w szczególności na utrzymanie młodzieży zakonnej. W ten sposób, zdaniem Konwentu, dochody jego służą wyłącznie celom religijnym, oświatowym i naukowym, wymienionym w art. 5 p. 8.

NTA rozważył, co następuje:

NTA zajmował się już analogicznem zagadnieniem, o ile chodzi o podatek majątkowy, i ustalił wyrokiem z 24 października 1928 l. rej. 4404/26 i 1183/27 (Zbiór wyroków Nr. 1542) zasadę prawną, iż majątek, którego dochody są obracane na utrzymanie osób duchownych, nie jest zwolniony od podatku majątkowego. W uzasadnieniu tego wyroku położył NTA nacisk na to, iż wymogiem zwolnienia od podatku jest użytkowanie przedmiotów majątkowych przy samem spełnianiu czynności, należących do objawów kultu religij-

nego, względnie zużywanie dochodów z majątku bezpośrednio na też cele, t. j. na koszty nabycia i utrzymania tychże przedmiotów. W tych samych granicach obraca się art. XV Konkordatu, stanowiący ściśle — o ile chodzi o rozstrzygane niniejszem zagadnienie — że zwolnienie podatkowe przysługuje duchownym, ich majątkom i majątkom osób prawnych kościelnych i zakonnych tylko w odniesieniu do dóbr i praw majątkowych, których dochody są przeznaczone na cele kultu religijnego i nie przyczyniają się do dochodów osobistych beneficjarjuszów. Otóż NTA uznał, iż te same granice winny być zakreślone przy zastosowaniu art. 5 p. 8 ustawy o podatku dochodowym, który to punkt wprawdzie wymienia ogólnikowo „cele wyznaniowe", jednak wymienienie równocześnie celów naukowych, oświatowych, kulturalnych, dobroczynnych, którym służą niewątpliwie w znacznej mierze poszczególne instytucje wyznaniowe, wskazuje na to, iż słowo „wyznaniowe" musi być interpretowane w znaczeniu ściślejszem, w znaczeniu kultu religijnego. Inaczej interpretowany ten przepis prowadziłby do zwolnienia od podatku dochodowego instytucyj, służących celom administracji wyznaniowej, jak również dostarczających dochodów beneficjatom, co zupełnie widocznie nie odpowiadałoby intencjom ustawy.

W tym stanie rzeczy uznać należało, że o ile chodzi o uwolnienie od podatku dochodowego osób prawnych z tytułu zużywania ich dochodów w całości na cele wyznaniowe, to za zużycie takie uznać należy wyłącznie zużycie na cele kultu religijnego w granicach, zakreślonych cytowanym wyżej wyrokiem NTA w przedmiocie zwolnienia od podatku majątkowego, zaczem zużywanie choćby części dochodów na utrzymanie osób duchownych lub zakonnych nie może być uznane za używanie dochodów na cele wyznaniowe w rozumieniu tego przepisu.

Gdy zaś zaskarżone orzeczenie oparte zostało na tem właśnie zapatrywaniu prawnem i na stanie faktycznym, wykazującym utrzymywanie z dochodów Konwentu zakonników, pełniących funkcje duszpasterskie, oraz młodzieży zakonnej, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

894.

PODATEK DOCHODOWY.

Szacunek remanentów.

Zmiana wartości remanentów przez władzę wymiarową jest dopuszczalna, o ile oszacowanie w bilansie nie było zgodne z prawidłami należytego bilansowania. (Teza).

Wyrok NTA z 21 lutego 1934 l. rej. 3138/32 w sprawie firmy „Białostocka Fabryka kołder i sukna, Oswald Trilling i Syn Sp. Akc." w Białymstoku przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1925 i 1926.

Zaskarżonem orzeczeniem zatwierdziło Ministerstwo Skarbu decyzję Izby Skarbowej w Białymstoku, którą przy ustalaniu podstaw wymiaru podatku dochodowego na lata 1925 i 1926 doliczono do zysków bilansowych kwotę 492.911 zł 76 gr, jako różnicę między przyjętą do bilansu wartością remanentów towarów a wartością tychże remanentów, ustaloną według podanych przez skarżącą kosztów własnych produkcji względnie nabycia towarów, wchodzących w ich skład. Skarga zwalcza to orzeczenie, wywodząc, iż władzy wymiarowej nie przysługuje prawo odmiennego ustalania wartości remanentów, niż została przyjęta w zamknięciu rachunkowem, zatwierdzonem przez właściwe organa osoby prawnej, podlegającej przepisom art. 21 ustawy o podatku dochodowym.

NTA rozważył, co następuje:

Judykatura NTA ustaliła zasadę, że zmiana wartości remanentów przez władzę wymiarową jest dopuszczalna, o ile oszacowanie w bilansie nie było zgodne z prawidłami należytego bilansowania, zarzuty więc skargi, wychodzące z odmiennego zapatrywania prawnego, nie są uzasadnione.

Punkt ciężkości sprawy leży w kwestji, czy oszacowanie remanentów w bilansie odpowiadało prawidłom bilansowania. W bilansie remanenty oszacowano na sumę 131.168 zł 81 gr, gdy koszty nabycia względnie produkcji towarów, wchodzących w ich skład, wyniosły 624.080 zł 57 gr. Otóż prawidła należytego bilansowania nie dopuszczają przyjmowania przy szacowaniu remanentów cen dowolnych, wielokrotnie niższych nietylko od cen rynkowych, ale nawet od kosztów produkcji. Przyjęcie cen niższych od rynkowych względnie od kosztów produkcji może być dopuszczalne tylko wtedy, gdy szczególne okoliczności nakazują tego rodzaju ostrożne oszacowanie remanentów, muszą to być jednak okoliczności, stojące w związku z handlową wartością remanentów dla przedsiębiorstwa, a więc np. zniżkowa tendencja na rynkach zbytu i t. p.

Strona skarżąca żadnych tego rodzaju argumentów za przyjęciem niskich podstaw oszacowania remanentów na dzień 31 grudnia 1925 nie powołała ani w postępowaniu wymiarowem względnie odwoławczem, ani w skardze do NTA, opierała się natomiast na fakcie przyjęcia w bilansie otwarcia, sporządzonym w momencie utworzenia spółki akcyjnej, tych samych cen za podstawę szacunku inwentarza towarów. Atoli, o ile chodzi o ocenę wartości remanentu, zasada cią-

głości bilansowej, na którą się skarżąca powołuje, może odnosić się jedynie do bezpośrednio po bilansie zamknięcia następującego bilansu otwarcia — nie zaś do bilansu zamknięcia, następującego po ukończeniu okresu gospodarczego, rozpoczętego bilansem otwarcia. Jak to bowiem NTA niejednokrotnie orzekł i uzasadnił — m. i. w wyroku z 26 kwietnia 1933 l. rej. 9023/30 w sprawie „Huty Pokój" [1]) — oszacowanie remanentów przy końcu okresu gospodarczego opiera się na stosunkach faktycznych (cenach, konjunkturach), istniejących w dacie bilansu zamknięcia, które mogą być różne, niż w dacie bilansu otwarcia, sporządzonego w momencie rozpoczynania danego okresu gospodarczego. W tym stanie rzeczy kwestja ustalenia wartości remanentów wysuwa się na czoło jako kwestja prawidłowości bilansowania w znaczeniu materjalnem, t. zn. w ten sposób, by bilans odzwierciedlał o ile możności prawdziwy stan przedsiębiorstwa w dacie bilansu. Wobec tej naczelnej zasady kwestja zwyczaju kupieckiego musi oczywiście ustąpić na drugi plan, a to w sprawie rozpoznawanej tem bardziej, ileże sama skarżąca, podnosząc zarzuty przeciw powołaniu się władzy na określony zwyczaj kupiecki, ze swej strony nie podaje żadnego innego zwyczaju, a tylko trwa przy dokonanem przez siebie oszacowaniu remanentów, które, zmniejszając wartość towarów w bilansie zamknięcia do około $1/5$ kosztów wytworzenia względnie nabycia, oczywiście nie może być zgodne z podkreśloną wyżej zasadą prawidłowości bilansowania. Wobec tego zarzut nieistnienia takiego zwyczaju handlowego, na jaki się władza powołuje, nie wystarcza do obalenia zasadności decyzji w tym względzie.

Nietrafny jest wreszcie argument strony skarżącej, iż należało wziąć pod uwagę okoliczność, że przedsiębiorstwo skarżącej spółki akcyjnej jest dalszym ciągiem przedsiębiorstwa jej spólników i w osobie podatnika nie zaszły zmiany, że zatem należało wymiar podatku na lata 1925 i 1926 nawiązać do wymiarów na lata poprzednie. Stworzenie bowiem spółki akcyjnej, a więc osoby prawnej odrębnej od osób jej akcjonarjuszów, przerywa bezwzględnie ciągłość podmiotu podatkowego, którym były poprzednio osoby fizyczne, a obecnie jest nowopowstała osoba prawna.

Należało przeto z tych wszystkich względów skargę oddalić, jako nieuzasadnioną.

Istnieją dwa poglądy w przedmiocie szacowania wartości remanentu towarów: 1) wartość towaru należy obliczać według ceny sprzedażnej i wtedy bilans jest wyrazem faktycznego stanu majątkowego przedsiębiorstwa; 2) podstawą obliczenia powinna być cena nabycia towaru, a cenę sprzedażną należy stosować, gdy jest ona niższa od ceny nabycia.

---

[1]) OPA 426/33.

W spółkach akcyjnych, jak i w bilansach innych osób prawnych, surowce, towary i inne wartości, stanowiące przedmiot obrotu spółki, powinny być przyjęte po cenie kosztu własnego, a gdyby cena ta była wyższa od ceny sprzedażnej w dniu sporządzania bilansu, po cenie sprzedażnej. Jest to górna granica wartości bilansowej towaru, poza którą wzwyż pójść nie wolno, zachodziłoby bowiem przedwczesne realizowanie zysków. Nie oznacza to jednak, by dolna granica szacunku remanentów pozostawiona była dowolnemu uznaniu kupca. Taka swoboda byłaby sprzeczna ze zwyczajami kupieckiemi, a szacowanie remanentów winno wszak się odbywać według zasad kupieckich i starannej oceny wszystkich momentów gospodarczych (wyrok NTA z 18 marca 1932 l. rej. 159/29), w przeciwnym bowiem wypadku mielibyśmy do czynienia z tworzeniem cichych rezerw, nieuznanych przez ustawę o podatku dochodowym za pozycje potrącalne. O ile przy powstawaniu przedsiębiorstwa w przededniu rozpoczęcia czynności gospodarczych tworzenie cichych rezerw na remanencie towarów jest obojętne dla podstaw wymiaru podatku dochodowego, to tworzenie takiej rezerwy w bilansie zamknięcia powoduje niewątpliwie uszczuplenie podstaw opodatkowania. Szacunek taki, jako dokonany wbrew § 34 rozp. wykon. do ustawy o podatku dochodowym, nakazującemu, zgodnie z art. 21 tej ustawy, dokonywanie szacunku według prawa handlowego i zwyczaju kupieckiego, winien ulec skorygowaniu przez władze wymiarowe w bilansie podatkowym (wyrok NTA z 26 kwietnia 1933 l. rej. 9023/30, OPA 426/33; z 19 września 1933 l. rej. 10.473/31).

Nadmienić jednak należy, że w bilansach niektórych przedsiębiorstw przy szacunku remanentów można stosować pewną powszechnie przyjętą zniżkę procentową np. dla towarów, ulegających szybkiemu zepsuciu, co nie będzie oznaczało tworzenia rezerwy, uważanej przez ustawę o podatku dochodowym za zysk bilansowy. Mamy w tym przypadku do czynienia ze zniżką procentową, przewidzianą zwyczajem kupieckim.

Oszacowanie remanentu w zamknięciu rachunkowem ma znaczenie doniosłe ze względu na zasadę ciągłości bilansowej, głoszącej, iż remanenty w tej samej wysokości, w jakiej zostały przyjęte do ostatniego bilansu zamknięcia, powinny wejść do bilansu otwarcia następnego okresu operacyjnego. Zasada ciągłości bilansowej ma więc za przedmiot dwa bilanse bezpośrednio po sobie następujące: bilans zamknięcia i bilans otwarcia, a nie odwrotnie. Przyjęcie w bilansie zamknięcia tych samych cen, co w bilansie otwarcia przedsiębiorstwa, nie ma nic wspólnego z zasadą ciągłości bilansowej. Szacunek remanentów pod koniec roku gospodarczego nie pozostaje w żadnym związku z zasadą ciągłości bilansowej (pow. już wyżej wyrok NTA z 26 kwietnia 1933 l. rej. 9023/30).

Sprostowanie bilansu handlowego przez władze wymiarowe nie pozostaje bez wpływu na następne lata podatkowe. Jak ustalił NTA w wyroku z 13 maja 1929 l. rej. 3575/27 (Zbiór wyroków NTA Nr. 105 S), jeśli władze uznają wykazaną w bilansie wartość za nieodpowiednią i prostują odnośną pozycję bilansową, to, wobec obowiązującej zasady ciągłości bilansowej, płatnik może domagać się uwzględnienia tego sprostowania przy wymiarze podatku w latach następnych, o ile takie sprostowanie mogłoby spowodować powtórne obciążenie podatkiem dochodowym tych samych kwot, jako składników zamknięć rachunkowych następnych okresów bilansowych.

J. Namitkiewicz

895.

PODATEK DOCHODOWY.

Wypłaty na rzecz firmy zagranicznej, będącej właścicielką wszystkich akcyj płatniczki.

Zwrot efektywnych wydatków, poczynionych przez firmę zagraniczną w zastępstwie płatniczki, a gospodarczo związanych z dochodem tejże (art. 6 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.), jest pozycją potrącalną także w przypadku, kiedy firma zagraniczna jest właścicielką wszystkich akcyj płatniczki.

Wyrok NTA z 12 września 1934 l. rej. 360/31 w sprawie firmy „Górnośląskie Zjednoczone Huty Królewska i Laura Sp. Akc." w Katowicach przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1928.

... Doliczenie sumy 54.768 zł 69 gr uzasadnia władza pozwana tem, że „Vereinigte Königs - u. Laurahütte A. G." w Berlinie, której suma ta została wypłacona jako zwrot jej kosztów biurowych, jest właścicielką wszystkich akcyj skarżącej Spółki, zaczem suma ta podpada pod pojęcie udziału w zyskach. Zapatrywanie to jednak nie mogłoby być uznane za trafne, o ile byłoby stwierdzone, że wypłata tej sumy nastąpiła jako zwrot efektywnych wydatków „V. K. L.", poczynionych w zastępstwie skarżącej, a gospodarczo związanych z jej dochodem (art. 6 ustawy o podatku dochodowym). W tym względzie skarżąca twierdziła w postępowaniu wymiarowem, iż tak istotnie rzecz się miała, powołując się ponadto na umowę, zawartą przy utworzeniu skarżącej Spółki i przejęciu przez nią aktywów i pasywów „V. K. L.", położonych w Polsce. Gdy jednak akta nie pozwalają stwierdzić, jakie konkretne wydatki zostały tą sumą 54.768 zł 69 gr objęte, i okoliczności tej władza, wychodząc z mylnych przesłanek prawnych, nie badała — NTA uznał w tym punkcie postępowanie za dotknięte istotną wadliwością. ...

W związku z powyższym wyrokiem nasuwają się następujące uwagi:

Sporny wydatek należy do kategorji wydatków, przez które zagraniczne osoby, wywierając decydujący wpływ na bieg interesów krajowej spółki, mają możność regulowania wysokości dochodów tej spółki przez obciążanie jej kosztami handlowemi, na rzecz swoją, przyczem koszty te mogą być tylko formalnie kosztami handlowemi, a faktycznie stanowić swego rodzaju formę udziału w zyskach krajowej spółki. Zjawisko powyższe w szerszym zakresie zachodzi wówczas, gdy akcje lub udziały krajowej osoby prawnej znajdują się w całości lub w przeważnej części w rękach zagranicznej osoby fizycznej lub prawnej, względnie jeżeli zagraniczna osoba w jakikolwiek inny sposób uzyskuje możność regulowania interesów krajowej osoby prawnej. Dla zagranicznej osoby jest rzeczą obojętną, w jakiej formie po-

biera zyski osiągane przez krajową osobę prawną, czy we właściwej formie dywidendy od akcyj lub udziału w zyskach krajowej spółki z ogr. odp., czy też pod postacią takiej wypłaty tych zysków, która jest formalnie kosztem handlowym krajowej osoby prawnej, potrącalnym przy wymiarze podatku dochodowego. Ta ostatnia forma udziału w zyskach krajowej osoby prawnej ma zwłaszcza zastosowanie wtedy, gdy obciążenie z tytułu podatku dochodowego w państwie, będącem siedzibą zagranicznej osoby fizycznej lub prawnej, jest niższe od obciążenia w państwie polskiem. Ze względów czysto handlowych zrozumiała jest w tych przypadkach dążność do zmniejszania dochodów, a tem samem i podatku dochodowego w tem państwie, gdzie obciążenie podatkiem dochodowym jest wyższe. Sposoby regulowania dochodów krajowej osoby prawnej przez zagraniczne osoby są najrozmaitsze. Do najbardziej typowych sposobów należą obciążenia na rzecz zagranicznych osób pod formą: t. zw. opłat gestyjnych czyli opłat za porady techniczne, za ułatwianie kredytu, zakupu surowca, za wyszukiwanie rynków zbytu, za przeprowadzanie doświadczeń technicznych i t. p., — opłat za używanie znaku towarowego, za udzielenie licencji na wyrób pewnych specyfików, pewien rodzaj produkcji, za usunięcie się od konkurencji z pewnych rynków zbytu i t. p., — opłat za gwarancje kredytowe, — odsetek od długów względnie kredytu towarowego oraz innych dodatkowych świadczeń z tytułu udzielonego kredytu lub gwarancji kredytowej. W tych przypadkach o wysokości opłat i świadczeń decydują często nie normalne warunki rynkowe, lecz wola zagranicznej osoby, która przejawiać się może w dążności do zmniejszenia pozornemi wydatkami zysków krajowej osoby prawnej. Do kategorji tych wydatków można również zaliczyć wydatki na utrzymanie biur i przedstawicielstw poza granicami państwa polskiego, wydatki na rzecz członków zarządu i rad nadzorczych, przebywających zagranicą — o ile kapitał zakładowy krajowej osoby prawnej jest tak wysoki, iż nawet przy ograniczeniach, przewidzianych w art. 21 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym, istnieje możność wypłacania wysokich wynagrodzeń, nie pozostających w żadnym stosunku do świadczeń tych osób na rzecz krajowej osoby prawnej. Zmniejszanie faktycznych zysków krajowej osoby prawnej może mieć również miejsce w drodze sprzedaży przez nią wyrobów zagranicznym osobom fizycznym lub prawnym poniżej cen rynkowych, a nawet poniżej cen kosztów własnych względnie w drodze zakupu przez krajowe osoby prawne u zagranicznych osób towarów, półfabrykatów lub surowców po wyższych cenach, nie pozwalających na osiągnięcie zysku. I w tych ostatnich przypadkach decydującą rolę odgrywają nie ogólne warunki rynku, lecz wola zagranicznej osoby, która może być skierowana na zmniejszenie zysków krajowej osoby prawnej.

Przez stosowanie omówionych wyżej w zarysie metod zagraniczne osoby osiągają w Polsce pokaźne dochody w sposób nie podlegający tu opodatkowaniu podatkiem dochodowym. Świadczenia bowiem krajowej osoby prawnej są formalnie kosztami handlowemi, potrącalnemi przy wymiarze podatku dochodowego dla tej osoby, zagraniczna zaś osoba nie opłaca w Polsce podatku dochodowego od osiąganych w ten sposób dochodów w myśl art. 1 ustawy o podatku dochodowym.

Stan ten jest anormalny, ponieważ umożliwia osiąganie w Polsce dochodów w sposób niepodlegający opodatkowaniu. W ramach bowiem przepisów art. 6, 8, 10 i 21 ustawy o podatku dochodowym władze wymiarowe mają tylko możność oceny, czy pewien wydatek krajowego przedsiębiorstwa jest wogóle potrącalny przy wymiarze podatku dochodowego, natomiast przeważnie nie mają możności kwestjonowania wysokości tego wydatku, chyba że już zupełnie jest oczywiste, iż wysokość jego jest dowolna i zmierza do zmniejszenia zysków krajowej osoby prawnej.

Obecny nienormalny stan rzeczy można usunąć jedynie przez odpowiednią zmianę przepisów ustawy o podatku dochodowym względnie uzupełnienie tych przepisów.

W ustawodawstwie podatkowem innych państw znajdujemy przepisy prawne, które mają na celu uniemożliwienie dowolnego regulowania zysków krajowych przedsiębiorstw.

W Niemczech tego rodzaju przepisy zawiera ordynacja podatkowa z 1919 r. Pozatem niemiecka ustawa o podatku dochodowym i niemiecka ustawa o podatku od osób prawnych zawierają przepisy, normujące omawiane zagadnienie. Według przepisów § 5 niem. ordynacji podatkowej, nie można się uchylić od płacenia podatku, ani też nie można uszczuplić należącego się podatku przez niewłaściwe zastosowanie form prawa cywilnego oraz przez niewłaściwe wykorzystanie możliwości normowania stosunków prawnych w ramach obowiązujących przepisów. W tych bowiem przypadkach podatek należy wymierzać w ten sposób, jakgdyby strony przy normowaniu pewnych stosunków przyjęły właściwą formę prawną. Pozatem §§ 33 i 34 niemieckiej ustawy o podatku dochodowym, mające również zastosowanie przy wymiarze podatku od osób prawnych, przewidują w przypadku istnienia zależności przedsiębiorstw krajowych od zagranicznych osób fizycznych lub prawnych, możność ustalenia dochodu w drodze porównania z dochodem krajowych przedsiębiorstw, w których ta zależność nie istnieje, przyczem ustalony w ten sposób dochód nie może być niższy od normalnego oprocentowania kapitałów ulokowanych w przedsiębiorstwie krajowem, tak pod postacią kapitału zakładowego, jak też i kapitału obrotowego, do którego zalicza się również towary, wyroby i zapasy. Dla filij zagranicznych przedsiębiorstw przewidziana jest możność zryczałtowania podatku dochodowego.

Podobne przepisy znajdujemy także i w angielskiem ustawodawstwie podatkowem (patrz: Spizer E. E. and Peugler E. C., Jncome Tax and Super Tax, Londyn 1928, str. 315). Również komisja z ramienia Ligi Narodów, zajmująca się omawianem tu zagadnieniem, w projekcie umowy, dotyczącej podziału między państwami dochodu przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych dla celów podatkowych, przewiduje (art. 3 i 5) możność prostowania dochodów krajowych przedsiębiorstw, przez nieuznawanie takich wydatków, które wynikają z zależności tego przedsiębiorstwa od zagranicznej osoby fizycznej lub prawnej, a zmierzają do zmniejszenia faktycznych zysków krajowego przedsiębiorstwa.

Jan Urban

896.

PODATEK DOCHODOWY.

Ulgi dla nowowznoszonych budowli: Zwolnienie przy wymiarach podatku dochodowego w Województwie Śląskiem dochodów z domu nowozbudowanego na innym obszarze Polski.

Ulga z art. 33 p. 2 rozporządzenia o rozbudowie z r. 1927 odnosi się do dochodu z domów, wybudowanych na obszarze, na którym to rozporządzenie obowiązuje, bez względu na to, czy właściciel domu podlega opodatkowaniu na tym obszarze czy też poza nim.

Wyrok NTA z 10 października 1934 l. rej. 6555/30 w sprawie Pawła Mitręgi w Cieszynie przeciw Śląskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu (Wydział Skarbowy) w Katowicach w przedmiocie zwolnienia dochodów z domu nowozbudowanego od obciążenia podatkiem dochodowym.

Skarżący wniósł do Urzędu Skarbowego w Cieszynie prośbę o zwolnienie od podatku dochodowego dochodów z nowozbudowanego domu mieszkalnego w Zakopanem. Urząd Skarbowy odmówił tej prośbie, a wniesionego przeciw temu odwołania Śląski Urząd Wojewódzki (Wydział Skarbowy) zaskarżonem orzeczeniem z 19 maja 1930 nie uwzględnił, podając w uzasadnieniu, że ustawa o rozbudowie miast z 29 kwietnia 1925 poz. 346 Dz. Ust. ani rozporządzenie Prezydenta Rzplitej o rozbudowie miast z 22 kwietnia 1927 poz. 372 Dz. Ust. nie obowiązują na obszarze Województwa Śląskiego, fakt zaś, że chodzi o dom wybudowany w województwie, w którem przepisy o rozbudowie obowiązują, jest bez znaczenia z uwagi na to, że skoro powyższe przepisy nie obowiązują w Województwie Śląskiem i nie czynią wyłomów w stosowaniu ustawy o podatku dochodowym, nie można do podatników z tego województwa stosować ulg, przewidzianych w tych przepisach.

Skarga zwalcza oba powyższe motywy.

I tak, o ile chodzi o motyw pierwszy, skarga stoi na stanowisku, że ustawa o rozbudowie z r. 1925 weszła w życie na obszarze Województwa Śląskiego, ponieważ sama nie stanowi inaczej, a przedmiot jej nie jest zastrzeżony właściwości Sejmu Śląskiego, nie została zaś na tym obszarze uchylona klauzulą derogacyjną art. 42 rozporządzenia o rozbudowie z r. 1927, ponieważ w myśl art. 41 tegoż rozporządzenia nie obowiązuje ono — a tem samem i art. 42 — na obszarze Województwa. Stanowisko to nie jest trafne. Jak to bowiem NTA już orzekł i uzasadnił w wyroku z 14 grudnia 1932 l. rej. 3085/30 (Zbiór wyroków Nr. 618 S) [1]), ustawa o rozbudowie z r. 1925 nigdy nie została wprowadzona w życie na obszarze Województwa Śląskiego, a tem samem nie mogła służyć na tym obszarze za źródło jakichkolwiek uprawnień do ulg w podatku dochodowym.

Drugiemu motywowi zaskarżonego orzeczenia skarga przeciwstawia tezę, że ulga z art. 33 p. 2 rozporządzenia o rozbudowie z r. 1927 odnosi się do dochodu z domów, wybudowanych na obszarze, na którym to rozporządzenie obowiązuje, bez względu na to, czy wymiar podatku dochodowego uskutecznia władza skarbowa, mająca siedzibę na tym obszarze czy też poza nim. NTA podzielił to zapatrywanie. Powyższy przepis bowiem uzależnia prawo do określonej

---

[1]) OPA 331/33.

w nim ulgi podatkowej od pewnych kwalifikacyj objektu budowlanego, a nie wiąże tego prawa z żadnemi kwalifikacjami osoby, czerpiącej dochód z tego objektu. Wynika stąd, że dla ulgi decydujące są warunki, w jakich znajduje się budowla, przedewszystkiem zatem jej położenie na obszarze, na który rozciąga się moc obowiązująca rozporządzenia. Ta wykładnia jest też zgodna z celem rozporządzenia, którym jest poprawa stosunków mieszkaniowych przez ożywienie ruchu budowlanego (art. 1 i 2) — oczywiście na obszarze jego mocy obowiązującej. Ze stanowiska tego celu obojętne jest, czy osoba, która dom wybudowała i z niego czerpie dochody, mieszka i jest opodatkowana na tym obszarze, czy też w województwie, w którem rozporządzenie nie obowiązuje. Przeciw tej wykładni nie przemawia też charakter osobisty podatku dochodowego, albowiem przepis o uldze, o której mowa, powstanie swe zawdzięcza rozważaniom i względom, leżącym poza sferą podatku dochodowego i niezwiązanym z jego istotą.

Z tych powodów należało za mylne uznać założenie prawne zaskarżonego orzeczenia, iż opodatkowanie na obszarze Województwa Śląskiego wyklucza prawo do ulgi z art. 33 p. 2 rozporządzenia o rozbudowie w odniesieniu do dochodów, płynących z domu wybudowanego na obszarze mocy obowiązującej tego rozporządzenia, — i w konsekwencji uchylić to orzeczenie, jako niezgodne z prawem.

Zagadnienie ulg w zakresie podatku dochodowego, związanych z nowemi budowlami, rozwijało się na terenie Województwa Śląskiego odmiennie od reszty Państwa i w sposób szczególnie uwydatniający niekorzystne następstwa niejednolitości ustawodawstwa.

Statut organiczny Województwa Śląskiego zastrzega ustawodawstwu Sejmu Śląskiego w p. 14 art. 4: „ustawy przeciwko lichwie, tudzież ustawodawstwo, zmierzające do ukrócenia spekulacji na każdem polu (spekulacji nieruchomościami, skup towarów, kwestja mieszkaniowa i t. d.)".

Już przed zebraniem się pierwszego Sejmu Śląskiego wydane zostały na podstawie przepisów przejściowych statutu organicznego rozporządzenia, dotyczące „przedłużenia mocy obowiązującej ustaw o ochronie lokatorów i zapobieżeniu brakowi mieszkań" z 28 czerwca 1922 i „w przedmiocie ochrony lokatorów oraz lichwy i spekulacji mieszkaniowej" z 3 października 1922, za któremi poszedł szereg ustaw o ochronie lokatorów, lichwie i spekulacji mieszkaniowej, powołaniu komisarzy mieszkaniowych, ustaleniu czynszów, zamknięty obowiązującą obecnie ustawą o ochronie lokatorów z r. 1926.

Ta serja ustaw niewątpliwie najściślej odpowiada intencji art. 4 p. 14; nieco luźniej z zasadą tego punktu (walka z lichwą i spekulacją na każdem polu, a w szczególności na polu mieszkaniowem) związana jest serja ustaw, dotyczących kredytów na popieranie budownictwa mieszkaniowego, zakończona ustawą z 1 grudnia 1926 o Śląskim Funduszu Gospodarczym, zmienioną następnie ustawą z 8 lutego 1928 i z 17 czerwca 1931. Popieranie bowiem budownictwa mieszkaniowego jest już bardzo pośrednią formą walki ze spekulacją na polu mieszkaniowem, głównym celem

jest tu pozytywne poprawienie warunków mieszkaniowych społeczeństwa, a nie negatywna ochrona tego społeczeństwa przed wyzyskiem.

Śląski Fundusz Gospodarczy pełni funkcje analogiczne do państwowego funduszu rozbudowy miast z ustawy z 29 kwietnia 1925 i czerpie swe środki z opłat, pobieranych od właścicieli nieruchomości zależnie od wysokości czynszów. W zakresie więc ustawy z 29 kwietnia 1925 — z wyjątkiem jednak jej art. 25 — spełniła ustawa o tym Funduszu tę samą rolę, co ustawa o rozbudowie miast dla reszty Państwa. W zakresie jednak art. 25 — w zakresie ulg dla nowowznoszonych budowli — ustawodawstwo śląskie nie zastąpiło ustawodawstwa państwowego i zastąpić go nie mogło, gdyż art. 5 statutu organicznego, dotyczący ustawodawstwa skarbowego, odpowiednich uprawnień Sejmowi Śląskiemu nie daje i ulgi w podatkach i opłatach mogą być dla Śląska — poza zakresem nielicznych opłat, nakładanych ustawami śląskiemi — udzielane wyłącznie ustawami państwowemi.

Ustawa o rozbudowie z r. 1925 nie zawierała przepisu, ograniczającego jej moc obowiązującą do terenu pozaśląskiego, nie mogła ona jednak zostać w swej całości wprowadzona w życie na terenie Województwa Śląskiego, wkraczała bowiem nietylko w dziedzinę zastrzeżoną ustawodawstwu śląskiemu art. 4 p. 14 statutu organicznego, ale także i w dziedzinę ustawodawstwa komunalnego, zastrzeżonego wyłącznej kompetencji autonomji śląskiej. Wobec jednak daleko już wówczas posuniętej unifikacji ustawodawstwa i administracji skarbowej, a w szczególności w dziedzinie podatku dochodowego, administracja skarbowa na terenie Województwa Śląskiego rozpoczęła stosowanie ulg z art. 25 ustawy o rozbudowie na tym terenie tak w zakresie podatku dochodowego, jak i opłat stemplowych. Również w zakresie opłat sądowych przy wpisach hipotecznych, zarządzone zostało zastosowanie tych ulg okólnikiem Prezesa Sądu Apelacyjnego w Katowicach z 29 kwietnia 1927 Prez. 5945/27, powołującym się na reskrypt Ministerstwa Skarbu z 25 marca 1927 L. DPO 2417/VII.

Dopiero w r. 1928 nastąpiła zmiana praktyki i zaprzestano udzielania nowych ulg, przyczem władze skarbowe powoływały się na wejście w życie rozporządzenia Prezydenta z 22 kwietnia 1927, które uchyliło ustawę o rozbudowie z r. 1925, a które wedle wyraźnego już przepisu nie obowiązywało na obszarze Województwa Śląskiego. To wątpliwe pod względem prawnym umotywowanie stało się powodem długotrwałych sporów między płatnikami a władzami skarbowemi, rozstrzygniętych dopiero wyrokiem NTA z 14 grudnia 1932 OPA 331/33, który stwierdził, iż ustawa o rozbudowie z r. 1925 wogóle nigdy na obszarze Województwa Śląskiego nie obowiązywała, i tak implicite rozprawił się z wspomnianem umotywowaniem. W owym okresie niepewności władze skarbowe nietylko zaniechały udzielania nowych ulg, ale cofały także ulgi już przyznane, oraz odmawiały płatnikom śląskim ulg w razie wybudowania przez nich domów poza Śląskiem, co niepewność jeszcze bardziej potęgowało.

Omawiany obecnie wyrok NTA rozstrzygnął jedną z wywołanych tym stanem kwestyj na korzyść płatników, zasadnicze jednak orzeczenie OPA 331/33 przesądziło główne zagadnienie na ich niekorzyść, co ilustruje, jak pilne było ujednolicenie stanu prawnego w myśl zasad równomierności opodatkowania.

Częściowe uregulowanie stanu prawnego nastąpiło jednak dopiero na skutek rozporządzenia Prezydenta z 12 września 1930 poz. 508 Dz. Ust., które to rozporządzenie wprowadziło do dotychczasowego — niezależnego od ustawodawstwa o rozbudowie — systemu ulg dla nowych budowli w zakresie podatków realnych także ulgę w podatku dochodowym, polegającą na odliczalności od ogólnego dochodu sum wydanych na nową budowę. Rozporządzenie to wyraźnie rozciągnięte zostało na cały obszar Państwa, zaczem od wejścia jego w życie ta część zagadnienia ulg w podatku

dochodowym została dla Śląska pozytywnie rozwiązana. Druga część tego zagadnienia, mianowicie zwolnienie dochodów z nowych domów od podatku, rozwiązana została dopiero w momencie ostatecznego jednolitego skodyfikowania ulg dla nowych budowli ustawą z 24 marca 1933 poz. 173 Dz. Ust., która jednak mimo starań Śląska nie załatwiła postulatu zrównania tego województwa z resztą Państwa także i wstecz. Zawiera ta ustawa także wyjaśnienie, iż w zakresie zwolnień od podatków i opłat samorządowych obowiązują na obszarze Śląska ustawy śląskie oraz że na obszarze tego województwa należy w przypadkach, gdy ustawa powołuje się na rozporządzenie Prezydenta z 22 kwietnia 1927 (co czyniło także i rozporządzenie Prezydenta z 12 września 1930), stosować odpowiednie przepisy śląskie. W ten sposób usunięte zostały pro futuro wszelkie nierówności i wszelkie możliwe wątpliwości, jakie niejednolitość ustawodawstwa mogła przy wykonaniu ustawy o ulgach na obszarze Śląska jeszcze nasunąć.

J. Pomianowski

897.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Dzierżawa sadów owocowych.

Sama dzierżawa sadów owocowych nie podlega obowiązkowi podatkowemu; podlegającem obowiązkowi podatkowemu przedsiębiorstwem będzie dopiero sprzedaż i dostawa wytworów dzierżawionego gospodarstwa, dokonywana przy utrzymywaniu osobnych zakładów handlowych i oddzielnych składów.

Wyrok NTA z 28 lutego 1934 l. rej. 8295/32 w sprawie Wincentego Boczkowskiego w Bydgoszczy przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie świadectwa przemysłowego na r. 1931 oraz grzywny.

Skarżący wykupił świadectwo przemysłowe IV kategorji przedsiębiorstw handlowych za II półrocze 1931. Rodzaj przedsiębiorstwa określony jest w świadectwie jako sprzedaż owoców i warzywa, a miejsce wykonywania — na targach. W protokóle z 21 września 1931 stwierdzono, że wymieniony dzierżawi od majątku Witosław aleje czereśniowe, jabłkowe i grusze oraz 2 sady owocowe, na skutek czego Urząd Skarbowy w Wyrzysku zakwalifikował przedsiębiorstwo to jako skup zawodowy i orzekł obowiązek nabycia całorocznego świadectwa przemysłowego (cz. II. lit. A rozdz. II kat. IV taryfy), nakładając równocześnie na skarżącego grzywnę w sumie 30 zł. Odwołania płatnika Komisja Odwoławcza uchwałą z 29 czerwca 1932 nie uwzględniła, wychodząc z założenia, że płatnik powinien był wykupić świadectwo przemysłowe z chwilą rozpoczęcia dzierżawy, od tego bowiem czasu liczy się rozpoczęcie wykonywania przedsiębiorstwa.

...Jedyną kwestją sporną jest, czy fakt objęcia wspomnianej dzierżawy uzasadnia obowiązek wykupienia świadectwa. Otóż w myśl art. 2 p. 1 lit. b) ustawy o podatku przemysłowym podatek opłaca przemysłowe ogrodnictwo. Jednak ani władza pozwana nie twierdzi, ani akta nie wykazują, by ten przypadek zachodził. Sam zaś fakt dzierżawienia sadów owocowych nie podlega oczywiście obowiązkowi podatkowemu, gdyż rozpoczęciem prowadzenia przedsiębiorstwa w tych wypadkach będzie dopiero rozpoczęcie sprzedaży i dostawy wytworów dzierżawionego gospodarstwa rolnego, o ile jest dokonywana przy utrzymywaniu osobnych zakładów handlowych i oddzielnych składów, a to w myśl art. 2 p. 2 ustawy. Ani zaś władza pozwana nie twierdzi, ani akta nie wykazują, by sprzedaż ta odbywała się w pierwszem półroczu 1931.

Z tych zasad należało uchylić zaskarżone orzeczenie, jako niezgodne z ustawą.

898.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Obrót przedsiębiorstw restauracyjnych: Dodatki kelnerskie.

Dodatki, doliczane w przedsiębiorstwach restauracyjnych przez personel, obsługujący gości, do ceny spożywanych potraw i napojów, jeśli nawet wpływają bezpośrednio na rachunek tego personelu, stanowią, jako koszty handlowe, składnik obrotu tychże przedsiębiorstw.

Wyrok NTA z 20 marca 1934 l. rej. 4539/32 w sprawie Ryszarda Kozaya w Działdowie przeciw Komisji Odwoławczej w Grudziądzu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1930.

...Niezgodności z ustawą dopatruje się skarżący w doliczeniu przez władze wymiarowe do zeznanej sumy obrotu także 10% dodatku, doliczanego przez kelnera czy bufetowego do ceny potraw i trunków, spożywanych przez gości. Skarżący uważa ten 10% dodatek do cen za zarobek bufetowego, który nie powiększa obrotu podatkowego przedsiębiorstwa, — lecz jest on w błędzie. Ów 10% dodatek w każdym wypadku, nawet jeżeli wpływa na rachunek personelu obsługującego gości, stanowi jako wynagrodzenie obsługi część kosztów handlowych przedsiębiorstwa, a okoliczność, że ta część kosztów jest pokrywana bezpośrednio przez gości, oczywiście istoty tego dodatku nie zmienia. Ponieważ koszty handlowe nie są wyliczone wśród pozycyj, wymienionych w końcowym ustępie art. 5 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust., przeto stanowią one w konkretnym przypadku część składową przychodu brutto czyli

ekwiwalentu pobranego przez skarżącego za sprzedane trunki i potrawy. Skoro zostały one przez władze uznane za składnik obrotu podatkowego, to brak podstawy prawnej do zarzutu w myśl skargi, gdyż, jak to NTA zresztą już orzekł i uzasadnił np. w wyrokach z 8 stycznia 1931 l. rej. 1210/29 w sprawie firmy „Polonja Palace Hotel” w Warszawie i 4 kwietnia 1932 l. rej. 1016/30 w sprawie firmy „Pod Bukietem” Sp. z ogr. odp. w Warszawie, takie 10% dodatki stanowią składnik obrotu podatkowego przedsiębiorstwa....

899.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przedsiębiorstwa przewozowe — obrót; wydatki na wynajem środków przewozowych; wynagrodzenie za dodatkowe świadczenia i usługi.

1. Istota umowy o przewóz nie wymaga wykonania umowy tylko przy pomocy własnych środków przewozowych; wydatki na wynajem cudzych środków przewozowych stanowią koszty handlowe przedsiębiorstwa przewozowego.

2. Także wynagrodzenie za inne świadczenia i usługi przedsiębiorstwa przewozowego stanowi część składową obrotu tegoż przedsiębiorstwa.

Wyrok NTA z 5 marca 1934 l. rej. 3214/33 w sprawie firmy „Canadian Pacific Railway” w Warszawie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1927.

...Przedmiotem sporu między władzą pozwaną i skarżącem przedsiębiorstwem są następujące pozycje, przez władzę uznane za składniki obrotu podatkowego: 1) sumy, pobrane od emigrantów-pasażerów tytułem kosztów przejazdu z Gdańska do portów angielskich; 2) sumy, pobrane od emigrantów-pasażerów tytułem kosztów pomieszczenia i utrzymania w portach angielskich względnie w obozie emigracyjnym oraz z tytułu przewozu kolejami kanadyjskiemi.

NTA rozważył, co następuje:

Skarżąca wykonywała przedsiębiorstwo przewozowe, a mianowicie głównie przewóz osób z Polski do Ameryki, o ile chodzi o działalność związaną z obszarem Rzeczypospolitej Polskiej, i działała tutaj przy pomocy oddzielnego biura w Warszawie. Z przedłożonego przez skarżącą wzoru umów zawieranych z klientami, a znajdującego się w aktach sprawy, wynika, że umowy przewozowe, spisywane na blankietach, wymieniających nietylko centralę w Mon-

trealu w Kanadzie, ale także centralę na Polskę w Warszawie, obejmowały zarówno przejazd kolejami polskiemi z punktu wyjścia do Wejherowa, jakoteż podróż z Gdańska do Anglji, a stamtąd do portu morskiego w Kanadzie, za ryczałtowem wynagrodzeniem, w którem według „warunków przejazdu" mieściły się także koszty całkowitego utrzymania prócz napojów w czasie podróży oraz pomieszczenia w portach „pośrednich".

Władza podatkowa uznała za obrót podatkowy pełne wynagrodzenie, pobrane przez oddział warszawski z tytułu zawartych umów przewozowych, a przypadające za podróż z Gdańska do miejsca przeznaczenia w Kanadzie, a zatem także wynagrodzenie za tę część podróży, którą pasażerowie odbywali na statkach obcych (z Gdańska do Hull lub Londynu) i kolejami zagranicą (w Anglji i w Kanadzie) łącznie z wynagrodzeniem za utrzymanie pasażerów w obozie emigracyjnym w Anglji.

NTA z uwagi na zawieranie przez towarzystwo Canadian Pacific Railway umów o przewóz pasażerów na całość drogi od określonego punktu wyjścia do określonego portu morskiego w Kanadzie i ustalenie wynagrodzenia sumarycznego, ryczałtem, zresztą zgodnie z postanowieniami art. 39 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 11 października 1927 poz. 799 Dz. Ust., określającemi obowiązki przedsiębiorstwa przewozu emigrantów, nie uznał stanowiska władzy za sprzeczne z przepisami art. 5 p. 5 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Ust., o ile chodzi o wynagrodzenie umowne za podróż z Gdańska do portu w Kanadzie. W płaszczyźnie bowiem powyższych ustaleń władzy, opartych na dokumentach, świadczenia i usługi umowne skarżącego towarzystwa, działającego przez oddział warszawski, polegały na podjęciu się przewozu osób z jednego miejsca (wyjazdowego) do drugiego (końcowego) za umówionem wynagrodzeniem, a nietylko na dostarczeniu środków komunikacyjnych (transportowych). Według art. 5 p. 5 ustawy zaś obrót podatkowy przedsiębiorstw przewozowych i komunikacyjnych składa się z wszelkich wynagrodzeń za wykonane świadczenia i usługi. Cechą charakterystyczną podatku przemysłowego jako przychodowego jest to, że obciąża on w zasadzie przychody „brutto", a zatem bez uwzględnienia kosztów handlowych i wszelkiego rodzaju ciężarów, związanych z działalnością przedsiębiorstwa, o ile ustawa sama wyraźnie nie stanowi inaczej, jak to ma miejsce w ustępach 3 i 4 tegoż artykułu.

Istota zaś umowy o przewóz bynajmniej nie wymaga dostarczenia przez przedsiębiorstwo przewozowe własnych środków przewozowych, o ile zawarta umowa takiemu sposobowi wykonania nie

stoi na przeszkodzie. Wykonanie umowy także przy pomocy najętych środków przewozowych oczywiście powoduje dla przedsiębiorstwa przewozowego wydatki w postaci wynagrodzenia za wynajęte środki przewozowe. Lecz są to właśnie wydatki związane z wykonaniem zawartej umowy, czyli że należą one do kosztów handlowych przedsiębiorstwa i jako takie nie mogą uszczuplać podstawy wymiaru podatku przemysłowego. Zresztą wykonanie umowy wyłącznie własnemi środkami przewozowemi na całej przestrzeni również powoduje wydatki. Różnica może zachodzić tylko w płaszczyźnie zyskowności świadczonych usług, lecz ta okoliczność należy już do zakresu kalkulacji kupieckiej i nie może odgrywać roli przy określaniu prawnych podstaw wymiarowych, jeśli przedsiębiorstwo, jak w konkretnych wypadkach, podjęło się przewiezienia pasażerów na całej trasie, a nie ograniczyło swoich usług tylko do dostarczenia środków przewozowych za wynagrodzeniem, przypadającem za ten szczególny rodzaj usług.

Skarżące towarzystwo jako przedsiębiorstwo transportowe ponadto zobowiązało się wobec pasażerów do innych jeszcze dodatkowych świadczeń i usług w czasie podróży. Otóż wynagrodzenie za nie, zresztą oddzielnie nie umówione, władza trafnie uznała za część składową obrotu podatkowego w myśl art. 5 p. 5 ustawy, zważywszy, że wedle umowy towarzystwo tych świadczeń nie podejmowało się jedynie w roli pośrednika, działającego w imieniu i na rachunek osób trzecich, i nie zastrzegło też odrębnego określonego wynagrodzenia na rzecz takich osób trzecich....

900.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przedsiębiorstwa ekspedycyjne — obrót; wydatki na wynajem środków przewozowych.

Teza, iż wydatki na wynajem środków przewozowych stanowią koszty handlowe przedsiębiorstwa przewozowego, ma zastosowanie także w tym przypadku, kiedy jako przewoźnik występuje przedsiębiorstwo ekspedycyjne.

Wyrok NTA z 18 kwietnia 1934 l. rej. 11.326 — 11.340/32 w sprawie Sp. Akc. C. Hartwig w Poznaniu przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego.

...Odnośne protokóły wykazują dalej, że Spółka uzyskała od klientów tytułem zapłaty za transporty rzeczne w r. 1927 kwotę 1,127.405,92 zł i że po potrąceniu wydatków, poniesionych na uiszczenie opłat stacji przeładunkowej miejskiej i wynajem berlinek, pozo-

staje zysk brutto 274.757,28 zł. Te same dane za r. 1928 wyrażają się w cyfrach 781.572 zł i 201.827,17 zł. Ponieważ przedstawiciele Spółki oświadczyli do protokółów, że za obrót uznają wymieniony zysk brutto, przeto i zarzut skargi, dotyczący obrotu z żeglugi, Trybunał rozumie w tym sensie.

Zaskarżone orzeczenia, opierając się na tej okoliczności, że Spółka podejmowała się przewozu towarów za wynagrodzeniem ryczałtowem, uznają wszelkie wydatki, związane z wykonaniem zlecenia, a więc i wydatki na wynajem środków przewozowych (berlinek), za poniesione we własnem imieniu i na własny rachunek, a nie na rachunek klientów. Otóż w wyroku z 5 marca 1934 l. rej. 3214/33 w sprawie „Canadian Pacific Railway" [1]) Trybunał wypowiedział pogląd, że istota umowy o przewóz nie wymaga dostarczenia przez przedsiębiorstwo przewozowe własnych środków, o ile zawarta umowa takiemu sposobowi wykonania nie stoi na przeszkodzie. Wykonanie umowy takiej przy pomocy najętych środków przewozowych powoduje dla przedsiębiorstwa przewozowego wydatki w postaci wynagrodzenia za najęte środki przewozowe, lecz są to właśnie wydatki związane z wykonaniem umowy, czyli że należą do kosztów handlowych i jako takie nie mogą uszczuplać podstawy wymiaru podatku. Wprawdzie w sprawie omawianej chodziło o obrót przedsiębiorstwa przewozowego, a w niniejszym wypadku chodzi o przedsiębiorstwo ekspedycyjne, lecz w kwestji, o którą tu chodzi, w świetle postanowień art. 5 p. 5 ustawy o podatku przemysłowym okoliczność ta nie odgrywa roli. Trybunał powołuje się więc na motywy powyższego wyroku z mocy § 57 swego regulaminu.

Gdy zaś z opisu działalności Spółki, dołączonego do protokółu badania ksiąg handlowych, wynika, że skarżąca zawiera z klientem umowę o przewóz, w której podaje się cenę świadczenia w wysokości ceny, umówionej przez skarżącą z właścicielem berlinki, lecz powiększoną o wynagrodzenie skarżącej, przeto nie może ulegać wątpliwości, że skarżąca występuje tu jako przewoźnik, używający do wykonania zlecenia przewozu cudzych środków przewozowych. Wobec tego ten zarzut skargi jest nieuzasadniony. . . .

901.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Skład Komisji Odwoławczej.

Doniesienie członka Komisji Odwoławczej o przeszkodach w udziale w posiedzeniach Komisji, nie zwalnia Przewodniczącego

---

[1]) OPA 899/34.

Komisji od obowiązku wzywania także tych członków na późniejsze posiedzenia mimo prawdopodobieństwa trwania tych przeszkód (art. 68 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust.). (Teza).

Wyrok NTA z 15 października 1934 l. rej. 2791/32 w sprawie Eugenji Łacińskiej w Wilnie przeciw Komisji Odwoławczej w Wilnie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1930.

...W skardze swej podnosi skarżąca m. i. zarzut wadliwości postępowania po stronie władzy z tego powodu, iż o posiedzeniu Komisji Odwoławczej z 30 grudnia 1931, na którem rozpatrywane było jej odwołanie, zawiadomienie otrzymała tylko część członków Komisji, w szczególności zaś nie dostał takiego zawiadomienia członek Mieczysław Z., powołany z grona płatników i reprezentujący tę samą branżę, oraz Stanisław K., reprezentujący branżę pokrewną, wskutek czego — zdaniem skarżącej — grono osób, rozpoznających odwołanie, nie stanowiło w myśl art. 68 i 89 ustawy o podatku przemysłowym właściwego organu odwoławczego; z tego również powodu wyjaśnienia skarżącej zostały złożone przed przypadkową grupą członków Komisji Odwoławczej i nie miały charakteru wyjaśnień w rozumieniu art. 90 ustawy.

Zarzut ten należało uznać za trafny. Według art. 68 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust., na Przewodniczącym Komisji Odwoławczej ciąży obowiązek zawiadomienia o każdem posiedzeniu Komisji wszystkich członków Komisji, przynajmniej na 5 dni przed terminem posiedzenia. Ustawa bowiem w art. 60 z jednej strony przewiduje różny sposób mianowania członków Komisji, a z drugiej strony określa liczbowy skład kompletu, przewidując uczestnictwo zastępców w posiedzeniach w wypadku, gdy członek w posiedzeniu udziału nie bierze. Z tych przepisów wynika, z jednej strony, prawo każdego członka Komisji do udziału w posiedzeniach Komisji, a z drugiej strony gwarancja dla płatników wydania orzeczenia przez odpowiednio liczbowy komplet. Wprawdzie ustawa ze względów technicznych, w celu zabezpieczenia należytej sprawności orzecznictwa, przewiduje w art. 68 zdolność Komisji do powzięcia uchwał także w składzie osobowo mniejszym, aniżeli komplety, przewidziane w art. 60, lecz przepis ten nie narusza praw podmiotowych, poprzednio określonych, których Przewodniczący nie może ukrócić przez zaniedbanie wysłania zawiadomień w trybie, przewidzianym w art. 68 ust. 1 ustawy.

W konkretnej sprawie zarzut skarżącej, iż na posiedzenie Komisji nie byli wezwani dwaj członkowie, znajduje potwierdzenie

w odpowiedzi na skargę, gdzie władza pozwana okoliczność tę przyznaje. Wprawdzie jednocześnie władza pozwana tłumaczy swe postępowanie tem, że członkowie ci złożyli pisemne oświadczenie, jeden, że może brać udział w posiedzeniach, o ile one będą się odbywały po godzinie 20-ej, drugi, że nie może brać udziału w posiedzeniach dziennych z powodu powołania do wojska jednego pracownika i uszkodzenia ręki przez drugiego, lecz te deklaracje nie zwalniały bynajmniej Przewodniczącego od obowiązku wykonania wyraźnego przepisu ustawy, a to tem więcej, że deklaracje te były złożone jeszcze w r. 1929, a przyczyny, podane w jednej z nich, mają charakter wybitnie czasowy (pobór do wojska jednego pracownika i uszkodzenie ręki drugiego).

Z powyższych powodów NTA uznał, że zaskarżone orzeczenie powzięte zostało z naruszeniem form postępowania, wobec czego, nie rozpoznając pozostałych zarzutów skargi, jako w tym stanie sprawy przedwczesnych, na podstawie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. uchylił zaskarżone orzeczenie.

902.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przestępstwa z ustawy o podatku przemysłowym: Amnestja.

Przestępstwa z ustawy o podatku przemysłowym należą do przestępstw skarbowych, wyłączonych w myśl art. 6 § 1 lit. c) rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 21 października 1932 poz. 782 Dz. Ust. z pod amnestji.

Wyrok NTA z 7 czerwca 1934 l. rej. 2300/33 w sprawie Św. Uspieńskiej Ławry Poczajowskiej przeciw Komisji Odwoławczej w Łucku w przedmiocie grzywny za niewykupienie świadectwa przemysłowego na r. 1932.

Ławra Poczajowska w Krzemieńcu zaskarżyła do NTA orzeczenie Komisji Odwoławczej w Łucku z 7 grudnia 1932, którem odrzucono odwołanie skarżącej w przedmiocie nałożenia grzywny w sumie 600 zł z powodu prowadzenia od 15 stycznia 1932 młyna elektrycznego bez świadectwa przemysłowego.

Jedyny zarzut skargi streszcza się w tem, że w sprawie niniejszej zachodzi podstawa do zastosowania rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 21 października 1932 poz. 782 Dz. Ust. o amnestji, przyczem skarga, powołując się na wyrok NTA z 22 marca 1932 l. rej.

1796/30 w sprawie Izaka K. i Jakóba P. [1]), twierdzi, że amnestja stosuje się do przestępstw, nie wynikających z ustawy karnej skarbowej.

W wyroku powyższym Trybunał wypowiedział istotnie pogląd, że amnestja, postanowiona ustawą z 22 czerwca 1928 poz. 641 Dz. Ust., stosuje się do przestępstw z ustawy o podatku przemysłowym, lecz wyrok ten był oparty na stanie prawnym, jaki istniał w chwili jego wydania.

Mianowicie Trybunał oparł się nietylko na art. 9 lit. g) cyt. ustawy z 22 czerwca 1928, lecz także na art. 7 lit. b) tejże ustawy, który stanowił, że puszcza się w niepamięć i przebacza przestępstwa, za które ustawa przewiduje, niezależnie od kar dodatkowych, jako karę najsurowszą grzywnę i karę pozbawienia wolności nie powyżej trzech miesięcy lub jedną z tych kar. Trybunał przyjął, że pod ten ostatni przepis podpadają przestępstwa, przewidziane w art. 98 ustawy o podatku przemysłowym. Tymczasem w rozporządzeniu Prezydenta Rzplitej z 21 października 1932, mającem w niniejszej sprawie zastosowanie, brak przepisu analogicznego do przepisu wymienionego art. 7 lit. b) ustawy z 22 czerwca 1928, zatem już z tego powodu pogląd, wypowiedziany w powyższym wyroku Trybunału, nie może służyć za podstawę rozstrzygnięcia sprawy niniejszej.

Niezależnie od tego, w chwili wydania powyższego wyroku Trybunału pojęcie przestępstwa skarbowego nie było w ustawodawstwie określone. Mogły więc istnieć wątpliwości, czy pod pojęcie to podpadają tylko przestępstwa, ulegające ukaraniu w myśl przepisów ustawy karnej skarbowej, czy także przestępstwa, określone w innych ustawach skarbowych, a więc mogły istnieć wątpliwości, co należy rozumieć przez przestępstwo skarbowe, o którem mówiła ustawa z 22 czerwca 1928. Jednak już po zapadnięciu powyższego wyroku wydane zostało rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 23 sierpnia 1932 poz. 657 Dz. Ust. o stosowaniu przepisów ustawy karnej skarbowej do przestępstw skarbowych, polegających na naruszeniu przepisów w zakresie podatku od cukru i innych. Brzmienie tytułu tego rozporządzenia wskazuje wyraźnie, że ustawodawca uznaje za przestępstwa skarbowe nietylko przestępstwa, podpadające pod przepisy ustawy karnej skarbowej. Należy więc przyjąć, że tak rozumiało pojęcie przestępstwa skarbowego późniejsze rozporządzenie z 21 października 1932. Z tego powodu Trybunał podzielił pogląd SN, wypowiedziany w uchwale całej Izby Karnej z 14 stycznia 1933 II. Pr. 137/32 (Zbiór orzeczeń Nr. 23/33) [2]), że przestępstwami skarbowemi są w systemie polskiego prawa skarbowego czyny występne, przewi-

[1]) OPA 80/32.

[2]) OPA 161/33.

dziane w ustawie karnej skarbowej, w ustawach lub rozporządzeniach o opodatkowaniu cukru, sztucznych środkach słodzących, wywozie zagranicę złota, podatku od olejów mineralnych, opłatach od kart do gry, podatku dochodowym, podatku przemysłowym, opłatach stemplowych, podatku od spadków i darowizn oraz podatku od kapitałów i rent oraz że — poza wyjątkiem przewidzianym w art. 3 § 1 p. b) rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 21 października 1932 o amnestji — wszystkie te czyny występne są z mocy art. 6 § 1 p. c) cyt. rozporządzenia wyłączone z pod amnestji.

Z tych względów zarzut skargi przedstawia się jako nieuzasadniony, wobec czego skargę należało oddalić.

Słuszne jest zapatrywanie prawne, że przestępstwa z ustawy o podatku przemysłowym nie podlegają amnestji i że pojęcie „przestępstwa skarbowego" nie jest ograniczone do czynów, przewidzianych w ustawie karnej skarbowej (p. glosa OPA 80/32 i uchwała całej Izby Karnej SN z 14 stycznia 1933, o której mowa w orzeczeniu NTA). O ile chodzi o wykładnię ustawy amnestyjnej z 22 czerwca 1928 poz. 641 Dz. Ust., możnaby zaznaczyć, że art. 7 lit. b) rzeczonej ustawy nie uzasadniał poprzednio innej wykładni, ponieważ art. 9 postanawiał, iż „amnestji, przewidzianej w art. 7 ... nie stosuje się do ... g) przemytnictwa; przestępstw skarbowych z wyjątkiem wypadków amnestji, przewidzianych w art. 7 pod lit. f) i w art. 1 punkt 1 pod lit. f)".

Orzeczenie NTA daje jednak powód do zwrócenia uwagi na inne ciekawe zagadnienie, a to w związku z okolicznością, że orzeczeniem karnem władzy skarbowej skazano „Ławrę Poczajowską" (osobę prawną?), ona też założyła skargę do NTA.

Nie ulega wątpliwości, że z punktu widzenia prawa polskiego, jak również i poprzednio obowiązującego prawa zaborczego, tylko osoba fizyczna może być karnie odpowiedzialna, mianowicie osoba fizyczna odpowiedzialna za niezapłacenie podatku, należnego od osoby prawnej (członek zarządu i t. p.). Ta sama zasada stosuje się i do prawa karnego skarbowego (art. 92 k. k., art. 16 pr. o wykr., art. 15 przep. wprow. k. k. i pr. o wykr., art. 2 u. k. s. i t. p.; p. też wyrok SN z 28 listopada 1933 Nr. 57/34 urz. Zbioru). Czy „osoba prawna" mogłaby np. odbyć karę pozbawienia wolności, jako karę zasadniczą lub zastępczą? Na osobę prawną może być jedynie nałożona rękojmia za grzywny i kary pieniężne, nałożone na osobę fizyczną (rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 24 września 1934 poz. 765 Dz. Ust., art. 33 u. k. s.).

Jakie są konsekwencje prawne w razie karnego skazania osoby prawnej?

W dziedzinie prawa karnego powszechnego wchodzi w grę — m. zd. — orzeczenie bezwzględnie (absolutnie) nieważne (nullitas absoluta). Należy je odróżnić z jednej strony od orzeczenia względnie nieważnego, t. j. zaskarżalnego (sententia rescissibilis), które, chociaż wydane z pogwałceniem prawa, wywiera skutki prawne, dopóki nie będzie uchylone np. przez wyższą instancję, może jednak doznać konwalidacji, w szczególności przez to, iż stanie się prawomocne skutkiem niezaskarżenia lub niemożności zaskarżenia (prawomocność formalna i materjalna). Należy je z drugiej strony odróżnić od „sententia non existens" (p. OSP XIII 395), gdy brak (choćby częściowo) orzeczenia wogóle (sędzia przeoczył wymierzenie kary — brak orzeczenia co do kary), albo też, gdy orzekała osoba, której nie służy prawo sprawowania orzecznictwa wogóle lub w danej władzy (wyrok bojówki partyjnej, wyrok wydany np. przez woźnego sądowego, albo też nawet wyrok sędziego, który samo-

wolnie, bez odpowiedniej delegacji, począł wyrokować w sądzie, do którego nie należy); jeżeli jednak w składzie kolegjalnym przynajmniej jedna osoba była uprawniona do orzekania w danym sądzie, to prawo polskie przyjmuje bezwzględną nieważność („sententia nulla", nie „non existens"), co wynika z art. 520 k. p. k. („... w składzie sądu uczestniczyła osoba nieuprawniona do wydawania wyroków...").

Orzeczenie bezwzględnie nieważne (sententia nulla) nie wywiera zamierzonych skutków prawnych od samego początku, nie może nigdy pozbyć się swego kalectwa (ab initio vitiosa non potest convalescere), musi być tak traktowane, jakby nigdy nie było wydane, każdy musi nad niem przejść do porządku dziennego, nawet bez (deklaracyjnego!) stwierdzenia bezwzględnej nieważności, — jeżeli miało być orzeczeniem kończącem postępowanie, nie kończy go, skoro nie wywiera skutków prawnych; stąd konsekwencja, że „sententia nulla" nie może się stać nigdy ani materjalnie, ani formalnie prawomocna, może wchodzić w grę jedynie prawomocność pozorna. Pozornie prawomocne orzeczenie bezwzględnie nieważne nie może być też wykonane, należy wykonanie przerwać, gdy tylko będzie spostrzeżona bezwzględna nieważność. Jedynym skutkiem prawnym, który odróżnia „sententia nulla" od „sententia non existens" jest to, że bezwzględnie nieważne orzeczenie może być zaskarżone celem uzyskania, w interesie pewności obrotu prawnego, deklaracyjnego jeno (nie konstytutywnego!) orzeczenia, iż zachodzi bezwzględna nieważność; natomiast np. wyrok woźnego sądowego, jako pozbawiony niebezpieczeństwa w obrocie prawnym, nawet takiego skutku nie wywiera. Jednakże niezaskarżenie orzeczenia bezwzględnie nieważnego nie nadaje takiemu orzeczeniu skuteczności prawnej (mimo, że pozór prawomocności nie będzie usunięty), nawet gdyby kasację błędnie oddalono (SN 21 grudnia 1933 3 K. 622/33, Gaz. Sąd. Warsz. 1934, str. 610).

Istnienie bezwzględnej nieważności przyjmuje się także w tych systemach prawnych, które o niej wyraźnie nie wspominają (p. np. proc. kar. niem. i wyrok Sądu Rzeszy w Lipsku, który mówi o orzeczeniu „mit absoluter und unheilbarer Nichtigkeit behaftet", t. 40, str. 273; p. też znakomite wywody prof. Belinga w jego Reichsstrafprozessrecht r. 1928, str. 201 i n., dalej Loewe - Rosenberg Kom. do niem. proc. kar. wyd. 15, str. 359; w literaturze polskiej p. artykuł Hauswirta i Popowera p. t. „Czynności procesowe" w Encykl. prawa karn. pod red. prof. W. Makowskiego str. 228 i n.).

Bliżej bezwzględną nieważnością zajmować się obecnie nie mogę, bowiem czytelnik mógłby słusznie zarzucić, że bliższe omawianie tego zagadnienia należy przedewszystkiem do dziedziny prawa procesowego powszechnego. Ograniczam się tedy jeszcze tylko do kilku uwag.

Polskie prawo procesowe traktuje wyraźnie o bezwzględnej nieważności (art. 12, 13, 14, 501 k. p. c., 520, 539 k. p. k.), a orzecznictwo liczy się z tym stanem rzeczy (SN Nr. 2/31 urz. Zbioru i inne orzeczenia Izby Karnej); p. też uzasadnienie projektu k. p. k. (Kom. Kodyf. wyd. urzęd. str. 616 i n.). Orzecznictwo sądowe stanęło na stanowisku, że wypadki t. zw. bezwzględnej nieważności nie są w ustawie wyczerpująco wyliczone. Chociaż można mieć wątpliwości co do tego (orzecz. składu 7 SN Nr. 10/30 urz. Zbioru), czy wyrokowanie na podstawie dawnej ustawy procesowej pociąga za sobą zawsze bezwzględną nieważność (p. glosa w OSP IX 533), to jednak powołane orzeczenie posiada szczególną doniosłość dlatego, że wypowiedziało po raz pierwszy słuszną zasadę, iż k. p. k. nie traktuje wypadków bezwzględnej nieważności wyczerpująco. W związku z powyższem orzeczeniem postanowienie SN z 9 grudnia 1932 (Nr. 44/33 urz. Zbioru) głosi słuszną tezę, iż wyrok, obrażający zasadę „ne bis in idem", jest bezwzględnie nieważny, chociaż o takim wypadku k. p. k. nie wspomina; p. też OSP XIII 85).

Sądzę, iż do tych wyraźnie niewymienionych wypadków bezwzględnej nieważności należy zaliczyć także (nasz) wypadek, gdy skazano „oskarżonego", nie mającego zdolności być stroną w postępowaniu karnem. W tym względzie powołać się można na taką powagę jak prof. Beling (o. c. str. 209), który, pisząc o bezwzględnej nieważności, zaznacza: „... Dahin gehören ... Urteile gegen nicht parteifähige Wesen...", na str. 126 i 127 pisze „.... sind parteiunfähig alle Wesen von denen sicher ist ... dass sie nach den Bestimmungen des materiellen Strafrechts nicht strafbar sein können....", wreszcie wymienia „juristische Personen". Znowu nie mogę omawiać (przyznaję — dość spornych i nieraz mało uchwytnych) kryterjów, według jakich oceniać należy pytanie, kiedy, poza wypadkami wyraźnie w ustawie wymienionemi, wchodzi w grę bezwzględna nieważność. Odsyłając czytelnika do powołanego wyżej piśmiennictwa prawniczego, sądzę, iż tak zachodząca często niewykonalność orzeczenia w stosunku do osoby prawnej (areszt zastępczy — art. 552 k. p. k.), jak i okoliczność, że zachodzi jeszcze jaskrawsze uchybienie niż te, o których ustawa wyraźnie wspomina (art. 12, 13 i inne k. p. k.), nakazują przyjąć, iż skazanie kogoś, a raczej czegoś, co nie posiada zdolności być stroną w procesie karnym, uzasadnia bezwzględną nieważność. Czyż nie byłoby bezwzględnie nieważne orzeczenie skazujące na karę zwierzę, drzewo i t. p.? Osoba prawna jest tylko o tyle w szczęśliwszem położeniu, iż jako personifikacja może objawić wolę swą (sprzeciw, skarga) przez swe organa, będące osobami fizycznemi (przy przedmiotach mogłaby może wchodzić w grę skarga właściciela, którego praw dotknęłoby orzeczenie). Nadmienić jeszcze można, że sama wykonalność nie jest decydująca (por. wypadek bezwzględnej nieważności w razie skazania np. na wbicie na pal człowieka lub powieszenie 5-letniego „delinkwenta").

Czy rzecz przedstawia się inaczej, gdy orzekają władze karno-administracyjne lub karno-skarbowe?

Sądzę, że nie, że tak ogólna teorja prawa procesowego, jak i analogja z tem, co należałoby ewentualnie wydedukować na tle k. p. k., przemawia za przyjęciem w naszym wypadku „nullitas absoluta" orzeczenia karnego władzy skarbowej.

O ile zaś chodzi o postępowanie przed NTA, ośmielam się wyrazić pogląd następujący:

Okoliczność, że w przepisach o postępowaniu przed NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.), jak zresztą w wielu procedurach, brak wyraźnej wzmianki o bezwzględnej nieważności, nie świadczy jeszcze o tem, aby zagadnienie to nie istniało; należy ono raczej do tych doniosłych a ukrytych zagadnień, o których pisze w przedmowie do swego (wyżej powołanego) pomnikowego dzieła prof. Beling w słowach: „Gerade das was nicht im Gesetz steht ist die Hauptsache". Także w postępowaniu przed NTA nie należy orzeczenia bezwzględnie nieważnego uchylać z mocą konstytutywną (SN Nr. 2/31 urz. Zbioru), należy zatem obmyśleć formę deklaracyjnego stwierdzenia bezwzględnej nieważności. Nie można też właściwie rozpatrywać zarzutów, zawartych w skardze na takie orzeczenie założonej, skoro trzeba je traktować jako pozbawione zamierzonych skutków prawnych; jedyny zarzut, ulegający rozpoznaniu, to zarzut bezwzględnej nieważności, przyjąwszy, że brak danych ku temu, by nie dopuścić skargi w celu wydania deklaracyjnego orzeczenia przez NTA bezwzględnej nieważności. Zresztą w razie skargi, bezwzględną nieważność należy zawsze, nawet z urzędu, uwzględnić, chociażby zarzutu takiego nie podniesiono, skoro z natury rzeczy wynika, że tylko względnie nieważne orzeczenie może być podstawą normalnego postępowania kasacyjnego.

Art. 56 rozporządzenia o NTA stanowi, że Trybunał w każdym stanie sprawy bierze z u r z ę d u pod rozwagę, czy nie zachodzi brak zdolności procesowej. Po-

jęcie zdolności procesowej może obejmować tak zdolność być stroną w procesie (zdolność sądowa, Parteifähigkeit), jak również zdolność do osobistego działania w procesie. Tak przedstawia się sprawa według art. 63 k. p. c. („Wprowadzenie do procedury cywilnej polskiej pojęcia »zdolność sądowa« nie jest koniecznem. Wystarczy pojęcie zdolności procesowej, która jest uprzymiotnieniem zdolności sądowej" — uzasadnienie Kom. Kodyf. sek. post. cyw. t. I zesz. 1 i 2 str. 52), przepis zaś art. 53 rozporządzenia o NTA odsyła właśnie pod tym względem do k. p. c.

Gdyby tak należało rozumieć art. 56 rozporządzenia o NTA, to z mocy wyraźnego przepisu trzebaby, nawet gdyby brak zdolności procesowej nie uzasadniał bezwzględnej nieważności, zwrócić uwagę na to, iż zachodzi brak owej zdolności (w znaczeniu zdolności być stroną) w postępowaniu karno-skarbowem, które jest przedmiotem kontroli ze strony NTA, i traktować sprawę tak samo, jakby zarzut taki był w skardze zawarty.

Wyłania się zatem pytanie, czy zaskarżone orzeczenie nie powinno było być uchylone (art. 84 rozporządzenia o NTA), jeżeli się przyjmie, że formy uznania orzeczenia za nieważne z mocy samego prawa rozporządzenie o NTA nie wymienia, zaczem operować należy „uchyleniem". Chociaż — jak sądzę — możnaby do orzeczenia karno-skarbowego zastosować analogję z k. p. k. i orzec tylko, iż orzeczenie jest nieważne z mocy samego prawa; jednakże byłoby ewentualnie możliwe także „uchylenie" wszakże z wyraźnem zaznaczeniem, iż owo „uchylenie" ma charakter tylko deklaracyjny, nie konstytutywny (np. „uchyla jako nieważne z mocy samego prawa", t. zn. nie dopiero z mocy orzeczenia kasacyjnego).

Stanisław Śliwiński

903.

DANINA LASOWA.

Odpowiedzialność nabywcy majątku ziemskiego za daninę, wymierzoną poprzedniemu właścicielowi.

W przypadkach przejścia własności lasów po dniu 31 sierpnia 1923 w inne ręce nabywca lasu odpowiada za daninę tylko wtedy, o ile w nabytym lesie mieszczą się w chwili nabycia drzewostany z etatów rębnych 1923/24 do 1932/33, przyczem odpowiedzialność ta ogranicza się do wysokości 30% masy drzewa użytkowego z nabytych drzewostanów miarodajnego dziesięciolecia.

Wyrok NTA z 8 października 1934 l. rej. 4806/29 w sprawie Dr. Oktawa Hlawatego we Lwowie przeciw Lwowskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu w przedmiocie daniny lasowej.

... Przedmiotem sporu jest kwestja prawna, czy nabywca majątku ziemskiego, w którego skład wchodzą lasy, z których drzewostanów wymierzono poprzedniemu właścicielowi daninę lasową, odpowiada na podstawie przepisów ustawy z 6 lipca 1923 o poborze daniny lasowej poz. 676 Dz. Ust. za daninę wymierzoną, a nieściągniętą od poprzedniego właściciela. Władza pozwana w zaskarżonem orzeczeniu rozstrzygnęła sporną kwestję w sensie pozytywnym i stanowiska

swego broni również w odpowiedzi na skargę, przyczem odpowiedzialność skarżącego za daninę lasową, wymierzoną M. Gawiakowi, opiera na przepisie art. 2 ustawy o poborze daniny lasowej.

Powyższego stanowiska władzy pozwanej NTA nie mógł uznać za trafne. Z przepisów powołanej wyżej ustawy o poborze daniny lasowej, a w szczególności z art. 2 tejże ustawy, wynika, że daninie lasowej podlegają właściciele lasów, których obszar przekracza 50 ha. Ściślej obowiązek uiszczenia daniny lasowej określają przepisy art. 3 ustawy w związku z przepisami § 2 rozp. wykon. Z przepisów tych wynika, że tylko tacy właściciele lasów podlegają daninie lasowej, których lasy zawierają drzewostany rębne w okresie lat 1923/24 do 1932/33. W myśl art. 16 tejże ustawy, dla oceny obowiązku uiszczenia daniny lasowej, a więc dla oceny, kto jest obowiązany uiścić daninę i w jakiej wysokości, miarodajny jest stan w dniu wejścia w życie ustawy, t. j. w dniu 31 sierpnia 1923. Jedyny wyjątek od tej zasady zawiera przepis art. 5 ust. 2 ustawy, według którego daninie lasowej w postaci ekwiwalentu gotówkowego podlegają również właściciele lasów, którzy nałożonego ustawą z 28 lutego 1919 poz. 229 Dz. Pr. kontyngentu drzewa budulcowego nie oddali, a w międzyczasie zdążyli masę drzewną sprzedać. Innych wyjątków w sprawie obowiązku uiszczania daniny lasowej ustawa nie zawiera. Na podstawie przytoczonych wyżej przepisów prawnych należało uznać, że zasadniczo do uiszczenia daniny lasowej są obowiązane osoby, które były właścicielami lasów w dniu 31 sierpnia 1923, o ile ich lasy zawierały etaty rębne, przypadające do cięcia w okresie lat 1923/24 do 1932/33. Kwestję odpowiedzialności za daninę lasową, w przypadkach przejścia po tym dniu drzewostanów w inne ręce, normuje § 4 rozp. wykon. do tejże ustawy, który postanawia, że w razie pozbycia przez właściciela lasu drzewa użytkowego z etatów rębnych 1923/24 do 1932/33 w całości lub częściowo, danina lasowa obciąża nabywcę tegoż drzewa w odpowiedniej części. Przepis ten znajduje oparcie w postanowieniach art. 2 ustawy o daninie lasowej. Postanowienia te jednak nie uprawniają do formułowania wniosku o dalej idącej odpowiedzialności za daninę, aniżeli to zostało ujęte w § 4 rozp. wykon. Należy zatem przyjąć, że w przypadkach przejścia własności lasów (drzewostanów i ziemi) po dniu 31 sierpnia 1923 w inne ręce nabywca lasu odpowiada za daninę tylko wtedy, o ile w nabytym lesie mieszczą się w chwili nabycia drzewostany z etatów rębnych 1923/24 do 1932/33, przyczem odpowiedzialność ta ogranicza się do wysokości 30% masy drzewa użytkowego z nabytych drzewostanów miarodajnego dziesięciolecia. . . .

W orzeczeniu powyższem NTA, nie przyjmując bezwarunkowej odpowiedzialności nabywcy lasu za daninę lasową, której poprzedni właściciel majątku leśnego nie uiścił, oparł się na przepisach art. 2 ustawy z 6 lipca 1923 o poborze daniny lasowej oraz § 4 ust. 2 rozporządzenia wykonawczego z 25 września 1923, które nie przewidują rzeczowej odpowiedzialności majątku leśnego za daninę lasową. Odpowiedzialność nabywcy NTA ograniczył do przypadków z art. 5 ust. 2 ustawy o daninie lasowej tudzież do przypadku, gdy w nabytym lesie mieszczą się w chwili nabycia drzewostany z etatów rębnych 1923/24 do 1932/33.

Tę samą kwestję prawną rozpoznawał także SN w orzeczeniu z 8 lutego 1933, ogłoszonem w OPA pod Nr. 266/33. SN nie mógł wprawdzie kwestji tej rozstrzygnąć jako kwestji samoistnej, gdyż obowiązek uiszczenia daniny lasowej jest natury publiczno - prawnej, skutkiem czego tak o oznaczeniu osoby płatnika, jak i o wysokości należnej lub zaległej daniny orzekać mogą tylko władze administracyjne, a nie sądy powszechne. SN musiał jednak zająć się tą kwestją jako kwestją wstępną dla rozpoznania wniosku nabywcy lasu o wykreślenie zaprenotowanego w księdze gruntowej prawa zastawu dla daniny lasowej. SN przyjął na zasadzie § 1409 austr. ustawy cywilnej odpowiedzialność nabywcy majątku leśnego za zaległą daninę, wyszedł bowiem z założenia, że ten, kto w r. 1928 nabył majątek leśny, o możności istnienia zaległości z tytułu daniny lasowej wiedzieć musi. W samem więc przejściu prawa własności do majątku leśnego SN nie dopatrzył się wystarczającego tytułu prawnego do wykreślenia zaprenotowanego prawa zastawu dla daniny lasowej, a płatnik nie przedstawił sądowi zgody władzy administracyjnej na wykreślenie prawa zastawu. Odmowa tego wykreślenia przez sąd powszechny nie uwłacza jednak w niczem prawu płatnika dochodzenia przed właściwemi władzami administracyjnemi braku swej odpowiedzialności za daninę lasową.

Mimo to wydawaćby się mogło, iż pomiędzy orzecznictwem NTA i orzecznictwem SN w zakresie odpowiedzialności nabywcy majątku leśnego za zaległą daninę lasową powstała rozbieżność. Pogląd taki byłby atoli przedwczesny, gdyż nie jest bynajmniej stwierdzone, że SN i NTA rozpoznawały sprawę na podstawie identycznych ustaleń faktycznych oraz identycznych wywodów stron natury prawnej. Z orzeczenia NTA nie jest mianowicie widoczne, iżby w sprawie, rozpoznawanej przez NTA, odpowiedzialność nabywcy lasu była oparta także na przepisach § 1409 austr. kod. cyw. Oparcie zaś tej odpowiedzialności na § 1409 wymagałoby uprzedniego ustalenia faktycznego, że nabywca lasu w chwili przejęcia lasu o zaległościach w daninie lasowej wiedział lub wiedzieć musiał. Jeżeli zaś odpowiedzialność nabywcy nie była ani w postępowaniu administracyjnem ani w postępowaniu przed NTA na tym fakcie oparta, to NTA nie miał obowiązku badać sprawy ze stanowiska § 1409 austr. kod. cyw., albowiem NTA według art. 83 ust. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. rozpoznawać ma sprawę tylko w granicach skargi, a skarga powinna w tym celu obejmować dokładne oznaczenie powodów zaskarżenia (art. 58 p. 4 rozporządzenia z 27 października 1932), poza granice zaś wywodów skargi oraz wywodów odpowiedzi na skargę NTA wyjść nie byłby obowiązany.

Wł. Dbałowski

904.

DANINA LASOWA.

Zwrot nienależnie pobranej daniny lasowej.

Przepis ostatniego zdania art. 10 ustawy z 6 lipca 1923 o poborze daniny lasowej poz. 676 Dz. Ust., określający sposób zwrotu

nadpłat, nie ma zastosowania w przypadku, gdy osoba, której pierwotnie wymierzono daninę lasową i na pokrycie tej daniny sprzedano drzewo w drodze licytacji, zostaje następnie uznana za wolną od obowiązku płacenia daniny.

Wyrok NTA z 12 października 1934 l. rej. 766/31 w sprawie Izaaka Engelmana przeciw Ministerstwu Robót Publ. w przedmiocie daniny lasowej.

Starostwo w Wołkowysku orzeczeniem z 15 października 1926 wymierzyło Izaakowi Engelmanowi, jako właścicielowi drzewostanów w Chrustowie, daninę lasową w ilości 2.632,5 m^3 drzewa sosnowego i świerkowego. Realizując daninę lasową, władze sprzedały z licytacji 2.250,77 m^3 drzewa za cenę 41.559,09 zł. Na skutek wyroku NTA z 17 października 1930 l. rej. 1113/27, którym zostało uchylone ze względów formalnych orzeczenie Urzędu Wojewódzkiego w Białymstoku, wydane na odwołanie Engelmana od wymiaru daniny lasowej, Urząd ten, rozpatrując ponownie powyższe odwołanie, orzeczeniem z 11 kwietnia 1931 uchylił wymiar daniny, jako niezgodny z ustawą. Równocześnie Urząd Wojewódzki zarządził zwrot Engelmanowi równowartości drzewa pobranego na daninę lasową w kwocie 23.996,34 zł. Od orzeczenia Urzędu Wojewódzkiego, w części dotyczącej zwrotu tylko sumy 23.996,34 zł, wniósł Engelman odwołanie do Ministerstwa Robót Publ., w którem zarzucał, że wobec stwierdzenia, iż nie był obowiązany do uiszczenia daniny lasowej, zwrotowi podlega nie równowartość pobranego na daninę drzewa, lecz cała kwota 41.559,09 zł, uzyskana z licytacyjnej sprzedaży tego drzewa. . . . Ministerstwo Robót Publ. nie uwzględniło powyższego odwołania, opierając się na postanowieniach art. 10 ustawy z 6 lipca 1923 poz. 676 Dz. Ust. . . .

W skardze, wniesionej do NTA na powyższe orzeczenie, skarżący powtarza zarzut odwołania co do niesłusznego zwrotu sumy 23.996,34 zł zamiast całej sumy 41.559,09 zł, uzyskanej z licytacyjnej sprzedaży drzewa, pobranego tytułem daniny. . . .

Bezspornem jest w rozpoznawanej sprawie, że skarżący wogóle nie podlegał obowiązkowi płacenia daniny lasowej. Zostało to stwierdzone orzeczeniem Urzędu Wojewódzkiego w Białymstoku z 11 kwietnia 1931. Władza pozwana, opierając się na przepisie art. 10 zdanie ostatnie ustawy z 6 lipca 1923 o poborze daniny lasowej poz. 676 Dz. Ust., stanęła na stanowisku, że mimo braku obowiązku płacenia daniny lasowej, skarżącemu należy się tylko zwrot równowartości drzewa w naturze, sprzedanego w drodze licytacji na pokrycie tej daniny, a nie cała cena za drzewo, uzyskana przy jego licytacyjnej

sprzedaży. Powyższego stanowiska władzy pozwanej NTA nie mógł uznać za trafne. Powołany wyżej przepis art. 10 ustawy postanawia, że „o ile na skutek odwołania zostanie danina zmniejszona, Rząd winien płacić ceny targowe za ilości drzewa, pobrane ponad nałożoną daninę, według cen w dniu płacenia”. Z treści tego przepisu wynika, że dotyczy on tylko płatników daniny lasowej, w szczególności osób, którym danina w drodze odwołania została zmniejszona, natomiast wcale nie normuje przypadków, gdy osoba, której pierwotnie wymierzono daninę lasową, zostaje zwolniona od obowiązku jej płacenia, czyli gdy okaże się, że zupełnie nie należała prawnie do płatników daniny. W związku z powyższem należało uznać, że przepis zdania ostatniego art. 10 ustawy o poborze daniny lasowej nie ma zastosowania w przypadku, gdy osoba, której pierwotnie wymierzono daninę lasową i na pokrycie tej daniny sprzedano drzewo w drodze licytacji, zostaje następnie uznana za wolną od obowiązku płacenia daniny. Wobec tego, że ustawa o daninie także w innych przepisach tego przypadku nie normuje, należało zgodnie z ogólnemi zasadami prawnemi uznać, że w tych przypadkach osobie, którą zwolniono od obowiązku płacenia daniny lasowej, przysługuje prawo do żądania zwrotu całej sumy, uzyskanej z licytacyjnej sprzedaży drzewa, pobranego na pokrycie nienależnej daniny lasowej....

905.

DANINA LASOWA.

Ustawa o zaopatrzeniu ludności w drzewo budulcowe i opałowe.

Ustawa sejmowa z 28 lutego 1919 w przedmiocie zaopatrzenia ludności w drzewo budulcowe i opałowe poz. 229 Dz. Pr. uchylona została w zakresie obowiązku dostarczania drzewa budulcowego przez ustawę z 6 lipca 1923 o poborze daniny lasowej na cele odbudowy kraju poz. 676 Dz. Ust. w związku z ustawą z 6 maja 1924 o pomocy państwowej na odbudowę budynków, zniszczonych lub uszkodzonych wskutek działań wojennych poz. 492 Dz. Ust., natomiast w zakresie dostarczania drzewa opałowego dopiero przez ustawę z 25 lutego 1932 poz. 232 Dz. Ust.

Warunkiem zajęcia drzewa opałowego było m. i. stwierdzenie przez władze administracyjne w trybie § 5 rozporządzenia z 1 lutego 1924 poz. 140 Dz. Ust. potrzeby drzewa i niemożności zaspokojenia tej potrzeby bez pomocy Państwa; brak tego stwierdzenia stanowi wadliwość postępowania, którą NTA uwzględnia z urzędu.

Wyrok NTA z 19 lutego 1934 l. rej. 2867/30 w sprawie Maurycego Zamoyskiego przeciw Wojewodzie Lubelskiemu w przedmiocie zajęcia przez Starostwo w Tomaszowie drzewa opałowego w okresie zimowym 1929/30 w lasach nadleśnictwa Tomaszów Ordynacji Zamoyskiej dla szkół i zakładów użyteczności publicznej.

906.

OPŁATY STEMPLOWE.

Odgraniczenie dzierżawy od sprzedaży.

Kontrakt, według którego nieruchomość zostaje „oddana w dzierżawę“, a „czynsz“ — zapłacony zgóry za cały czas trwania „dzierżawy“ w kwocie tej samej, na jaką strony oceniły wartość nieruchomości — ma być zwrócony „dzierżawcy“ w razie zniesienia stosunku „dzierżawnego“ przed upływem czasu „dzierżawy“, należy uważać za sprzedaż z zastrzeżeniem odsprzedaży.

Wyrok NTA z 20 czerwca 1934 l. rej. 1849/30 w sprawie Ludwika Arninga w Dębowej Łące przeciw Izbie Skarbowej w Grudziądzu w przedmiocie opłaty stemplowej.

Aktem notarjalnym z 18 marca 1929 Erik M., pełnomocnik Augusta i Selmy małż. L., „wydzierżawił" Ludwikowi Arningowi nieruchomość „Duże Radowiska" wraz z wszystkiemi znajdującemi się na nich budynkami na czas 30 lat, od dnia 18 marca 1929, z tem, że po upływie powyższego czasokresu kontrakt jest dalej ważny, aż jedna z obu stron go wypowie z zastosowaniem ustawowego terminu wypowiedzenia (§ 1). W akcie postanowiono dalej, że „ugoda" rozpoczyna się z dniem 18 marca 1929 i trwa przez trzydzieści lat i przedłuża się na ten sam czas, jeżeli nie nastąpi wypowiedzenie w rok przed upływem (§ 3). Czynsz „dzierżawy" za cały jej czas wynosi 10.000 dol., z czego 2.800 dol. mieli wydzierżawiający otrzymać do dnia 1 maja 1929, zaś pokrycie reszty „czynszu" nastąpiło drogą przejęcia długu (§ 4). Wydzierżawca ponosi wszelkie obciążenia i podatki, wszystkie ubezpieczenia płatne od nieruchomości, jak również koszty utrzymania; dzierżawca wyłoży dla niego te kwoty (§ 5). Po ukończeniu dzierżawy winien wydzierżawca zwrócić dzierżawcy wszelkie koszty, wyłożone dla gospodarstwa, jako nowe budowle, reperacje i t. p., oraz wszystkie podatki, dla niego zapłacone (§ 6). W razie zniesienia stosunku dzierżawnego przed upływem czasu dzierżawy z jakiegokolwiek powodu, wydzierżawca obowiązany jest do zwrotu otrzymanej kwoty dzierżawy (§ 7). Zwrot ma nastąpić w ten sposób, że dzierżawca otrzyma zwrócone wyłożone kwoty pełnowartościowe w dolarach (§ 8). Wydzierżawca i dzierżawca są

zgodni ze sobą, że dzierżawca jest uprawniony wydzierżawić nieruchomość na podstawie pełnomocnictwa, które mu się jeszcze udzieli, na swoją korzyść i według swej woli i obciążyć celem zabezpieczenia „swoich wydatków, to jest czynszu już zapłaconego i innych wyżej wymienionych pretensyj" (§ 9). Oddanie nieruchomości w posiadanie dzierżawcy już nastąpiło (§ 10). Według § 11 wydzierżawiający i dzierżawca są zgodni w tem, „że wartość nieruchomości wynosi przy dzisiejszem wydzierżawieniu 10.000 dol." (§ 11). Wkońcu uzupełniły strony zawartą umowę tem, że postanowienie jej § 5 co do wyłożenia tam powołanych świadczeń przez dzierżawcę, należy rozumieć w ten sposób, iż dzierżawca ma obowiązek w miarę płatności odnośne w § 5 powołane świadczenia uiścić i nie ma prawa ich zwrotu żądać, jak jedynie w tym wypadku, gdyby umowę dzierżawną przedwcześnie uchylono.

Od powyższego kontraktu wymierzono Arningowi nakazem płatniczym, na zasadzie art. 6, 52 i 58 u.o.s. oraz § 133 niem. kod. cyw., opłatę stemplową według stawki 4%, potrącając kwotę opłaty stemplowej (z 10% dodatkiem), wymierzonej i pobranej przez notarjusza, przy sporządzeniu aktu, z zastosowaniem stawki 1%.

W odwołaniu, wniesionem od wymiaru, zarzucono, iż władza błędnie uznała umowę z 18 marca 1929 za kontrakt kupna-sprzedaży, skoro wola stron była skierowana na zawarcie umowy dzierżawy i skoro zawarta umowa nie może stanowić prawnej podstawy do przeniesienia praw własności nieruchomości na odwołującego się, wobec braku istotnych wymogów, które zawierać musi akt zbycia.

Odwołania powyższego Izba Skarbowa w Grudziądzu orzeczeniem z 14 grudnia 1929 nie uwzględniła, zauważając na zarzuty odwołania, iż kontrakt z 18 marca 1929 wedle swej treści przedstawia się jako umowa o przeniesienie własności nieruchomości, gdyż z treści jego wynika, że wolą kontrahentów było zbycie oraz nabycie własności danej nieruchomości. Orzeczenie, opierając się na postanowieniach kontraktu, ustaliło, że rzekoma umowa dzierżawy jest czynnością pozorną, która ukrywa inną czynność prawną, t. j. kontrakt kupna-sprzedaży, że zatem wymiar opłaty stemplowej od tej umowy jako od umowy kupna-sprzedaży, jest prawnie uzasadniony w art. 6 u. o. s. ...

NTA rozważył, co następuje:

Według art. 52 u.o.s. (powołanego w nakazie płatniczym) opłacie stemplowej według rozdziału tejże ustawy o pismach, tyczących się przejścia własności rzeczy nieruchomych, podlegają pisma, stwierdzające umowę o nabycie nieruchomości. Według art. 6 wspomnianej ustawy (powołanego w nakazie płatniczym i w zaskarżonem orzecze-

niu), opłatę stemplową oblicza się stosownie do rodzaju czynności prawnej, którą stwierdza pismo; nazwa, niezgodna z treścią, nie ma znaczenia.

W przypadku, będącym przedmiotem skargi, strony skonstruowały umowę z 18 marca 1929 jako kontrakt dzierżawy. Władza, przystępując do oceny treści kontraktu, wzięła jednak pod uwagę, że wspomniana umowa w postanowieniach swych zawiera oświadczenia, wskazujące, iż stwierdza ona inny rodzaj czynności prawnej, niż dzierżawę. W szczególności w kontrakcie ustalono, że „w razie zniesienia stosunku dzierżawnego przed upływem czasu dzierżawy z jakiegokolwiek powodu, wydzierżawca obowiązany jest do zwrotu otrzymanej kwoty dzierżawy" (§ 7). Zauważyć należy, że „czynsz dzierżawy" ustanowiono w tej samej kwocie, na jaką oceniły strony wartość „wydzierżawionej nieruchomości". Jeśli tedy pozwana władza, — opierając się na postanowieniach kontraktu, a zwłaszcza jego § 7, i uznając słusznie, że postanowienie § 7 jest sprzeczne z istotą dzierżawy, przy której czynsz dzierżawny jest świadczeniem bezzwrotnem — przyjęła, że wola stron, zawierających umowę, skierowana była nie na stworzenie stosunku dzierżawnego, lecz na nabycie przez Arninga nieruchomości, której umowa dotyczy, drogą kupna-sprzedaży (z zastrzeżeniem odsprzedaży za tę samą cenę) i że akt notarjalny z 18 marca 1929 ujawnia, jak wynika z jego treści (art. 6 u.o.s.), uzgodnioną wolę stron, skierowaną na zawarcie umowy o nabycie nieruchomości (art. 52 p. 1 u.o.s.), to Trybunał nie mógł się dopatrzeć w tej ocenie przez władzę rodzaju zdziałanej czynności prawnej, ani sprzeczności ze stanem faktycznym, ani niezgodności z ustawą....

907.

OPŁATY STEMPLOWE.

Należytość od wpisu prawa własności do księgi publicznej.

1) § 6 (1) ces. rozporządzenia z 28 sierpnia 1916 (austr. Dz. u. p. Nr. 281) przestał obowiązywać z dniem 1 stycznia 1927.

2) Do należytości wpisowej, przewidzianej w poz. 45 A. b. taryfy należytościowej, nie ma być pobierany dodatek 25%-owy.

Wyrok NTA z 20 lutego 1934 l. rej. 4409/31 w sprawie Karoliny Frenklowej w Strzyżowie przeciw Izbie Skarbowej w Krakowie w przedmiocie należytości od wpisu prawa własności.

Nakazem płatniczym z 26 listopada 1928 wymierzono skarżącej opłatę stemplową od uchwały Sądu Okręgowego w Jaśle z 6 li-

stopada 1928, którą zezwolono na intabulację prawa własności realności lwh. 1378 gm. Jasło na rzecz skarżącej.

Nakazem płatniczym z 27 października 1930 wymierzono skarżącej od wspomnianej uchwały sądowej dodatkową należytość z powołaniem się na rozporządzenie z 28 sierpnia 1916 i pkt. 45 A. b. austr. ustawy należytościowej....

Skarga zarzuca ..., iż wymiar dodatkowy, dokonany nakazem płatniczym z 27 października 1930, obejmujący 25% dodatek nadzwyczajny, oparto na przepisie § 6 (1) ces. rozporządzenia z 28 sierpnia 1916 (austr. Dz. u. p. Nr. 281), który atoli nie obowiązuje, jako uchylony przez ustawę o opłatach stemplowych z 1926 r.

Według art. 171 u. o. s., z dniem wejścia w życie tej ustawy przestała obowiązywać m. i. austr. ustawa należytościowa z 9 lutego 1850 (Dz. u. p. Nr. 50), o ile art. 172 i 173 nie zawierają postanowień odmiennych (art. 171 ust. 1 p. 2). Wspomniany artykuł u.o.s. w dalszej swej treści w ust. 1 p. 24 stanowi, że z dniem, o którym mowa wyżej, przestają obowiązywać wszystkie nowele do przepisów, przytoczonych w poprzedniej jego treści, z wyjątkiem wymienionych w art. 172 i 173. W ustępie zaś drugim art. 171 głosi, że nadto tracą moc obowiązującą z dniem wejścia w życie u. o. s. wszelkie inne przepisy dotychczasowe w przedmiotach unormowanych tą ustawą.

Otóż wymiar dodatkowy oparto na przepisie § 6 (1) ces. rozporządzenia z 28 sierpnia 1916, według którego pobiera się do uiszczanej według poz. tar. 45 A. b. ustawy z 13 grudnia 1862 1½% należytości od wpisów nadzwyczajny państwowy dodatek w wysokości 25% zwyczajnej należytości. Przepis powyższy, jak wynika z tytułu ces. rozporządzenia z 28 sierpnia 1916 („dotyczące zmiany niektórych przepisów o należytościach stemplowych i bezpośrednich"), z tytułu działu B, obejmującego § 6, z tytułu § 6 i ze zdania końcowego § 6 (1), przedstawia się jako podwyższenie należytości od wpisów drogą znowelizowania ustawy należytościowej. Jako taki, omawiany przepis w myśl art. 171 tylko w tym razie nie podpadałby pod przepisy, uchylone z dniem wejścia u. o. s. w życie, gdyby zachował moc obowiązującą na zasadzie art. 172 względnie art. 173 tej ustawy.

Pozwana władza opiera swe zapatrywanie, iż przepis, o którym mowa, nie został przez u. o. s. uchylony, na tem, iż ustawą tą nie uchylono mocy obowiązującej przepisów, wymienionych w § 50 p. 9 ces. rozporządzenia z 15 września 1915 o należytościach sądowych, lecz utrzymano je w mocy (art. 173 ust. 1 p. 4), wobec czego „wszelkie przepisy dotychczasowe o należytościach od wpisów hipotecznych nadal obowiązują". Atoli to zapatrywanie pozwanej władzy uznać

należy za nietrafne. Postanowienie bowiem § 50 p. 9 ces. rozporządzenia z 15 września 1915, według którego pozostały nienaruszone przepisy o należytościach od wpisów do ksiąg gruntowych, mogło się odnosić jedynie do przepisów już istniejących, nie objęło więc nadzwyczajnego dodatku, ustanowionego wszak normą prawną późniejszą, wydaną po wejściu w życie ces. rozporządzenia z 15 września 1915, mianowicie ces. rozporządzeniem z 28 sierpnia 1916. Gdy zaś i z innych postanowień art. 172 względnie 173 u. o. s. nie wynika, by przepis, dotyczący dodatku nadzwyczajnego, o którym mowa, zachował moc obowiązującą po wejściu w życie u. o. s., należało uznać, iż pozwana władza, utrzymując w mocy w zaskarżonem orzeczeniu wymiar dodatkowy, dokonany nakazem płatniczym z 27 października 1930, obciążyła stronę skarżącą obowiązkiem bez podstawy prawnej....

I. Z przyczyn, przytoczonych w uzasadnieniu wyroku, przemawiających za tem, że nie obowiązuje ust. 1 § 6 ces. rozporządzenia z 28 sierpnia 1916, wynika, że przestał obowiązywać z dniem 1 stycznia 1927 również ust. 2 pow. § 6. Zaczęły więc obowiązywać z dniem 1 stycznia 1927 ponownie i są w mocy dotychczas te przepisy, które obowiązywały przed wejściem w życie pow. ces. rozporządzenia, o ile nie uległy zmianie po dniu 1 stycznia 1927. A zatem:

1) Co do należytości 1½%-owej od wpisu prawa własności, przewidzianej w poz. 45 A. b. taryfy należytościowej, załączonej do ustawy z 13 grudnia 1862 (austr. Dz. u. p. Nr. 89), względnie od złożenia dokumentu sądowi celem nabycia własności nieruchomości, niewpisanej do księgi gruntowej (§ 1 ces. rozporządzenia z 21 maja 1916 austr. Dz. u. p. Nr. 151) — których to należytości dotyczy ust. 1 pow. § 6 — obowiązuje obecnie § 4 ustawy z 18 czerwca 1901 (austr. Dz. u. p. Nr. 74), w myśl którego przy wymienionych należytościach nie ma być pobierany dodatek. Należy to tak rozumieć, że nie ma być pobierany żaden dodatek, ustanowiony przed dniem 1 stycznia 1927; ma więc być pobierany dodatek 10%-owy, który rozporządzeniem Ministra Skarbu z 6 marca 1931 poz. 138 Dz. Ust. został wprowadzony w szczególności też co do opłat stemplowych; (według prawa austrjackiego o opłatach sądowych, którego szczątki — dotyczące postępowania niespornego — jeszcze obowiązują na obszarze b. dzielnicy austr., opłaty sądowe nie stanowią odrębnego systematu, lecz są rodzajem „należytości stemplowych i bezpośrednich"; występuje to szczególnie jasno przy należytościach od wpisów do ksiąg publicznych, które są unormowane w „taryfie należytościowej" razem z należytościami wszelkiego innego rodzaju, jako to: od kupna, od dzierżawy, od podań).

2) Co do należytości ½%-owej, przewidzianej w poz. 45 B. a. pow. taryfy należytościowej z 1862 r. (której to należytości dotyczy ust. 2 § 6 pow. ces. rozporządzenia z 1916 r.) obowiązuje obecnie § 2 pow. ustawy z 1862 r., którym został ustanowiony dodatek 25%-owy. (Ten dodatek został na mocy ust. 2 § 6 ces. rozporządzenia z 1916 r. podwyższony na 50%. Powołany § 2 ustawy z 1862 r. nie jest wprawdzie wymieniony w punkcie 4 § 50 ces. rozporządzenia z 15 września 1915 austr. Dz. u. p. Nr. 279, który to punkt 4 wymienia przepisy ustawy z 1862 r., pozostające w mocy, atoli ów § 2 mieści się w wyrażeniu „die Vorschriften über die Gebühren von grundbücherlichen Eintragungen", znajdującem się w punkcie 9

tegoż § 50). Nadto ma być pobierany dodatek 10%-owy w myśl rozporządzenia ministerjalnego z 6 marca 1931.

II. Należytość w wysokości ½ %, wymieniona wyżej pod I. 2), była pobierana przed dniem 1 stycznia 1927: a) na mocy powołanej (wyżej pod I. 2) pozycji taryfowej 45 B. a. oraz na mocy § 6 ustawy z 18 czerwca 1901 (austr. Dz. u. p. Nr. 74) — od hipotecznych wpisów praw na rzeczy cudzej (w szczególności prawa zastawu i prawa użytkowania); b) w niektórych przypadkach od wpisu prawa własności, mianowicie na mocy art. 46 ustawy z 29 maja 1920 poz. 299 Dz. Ust., który głosi: „Od wpisu prawa własności, dokonanego w księdze publicznej na podstawie tytułu prawnego, podlegającego wymiarowi należytości spadkowej lub należytości od darowizn, pobiera się należytość nie według działu A pozycji 45 taryfy z 13 grudnia 1862 r. (Dz. u. p. Nr. 89), lecz według działu B tejże pozycji oraz części 2 § 6 cesarskiego rozporządzenia z 28 sierpnia 1916 r. (Dz. u. p. Nr. 281)".

Pow. art. 46 jest nowelą do austr. ustawy należytościowej. Przepis ten nie jest wymieniony w art. 172 i 173 u. o. s. ani wyraźnie ani w sposób ogólnikowy (art. 172 u. o. s. wymienia art. 43, 44 i 45 pow. ustawy z 1920 r.). Wobec tego w myśl uzasadnienia wyroku, którego dotyczy niniejsza glosa, art. 46 ustawy z 1920 r. przestał obowiązywać z dniem 1 stycznia 1927 — na mocy p. 24 art. 171 u. o. s., w związku z p. 2 tegoż artykułu. A zatem obecnie od wpisu prawa własności, dokonanego w księdze publicznej na podstawie tytułu prawnego, podlegającego wymiarowi podatku spadkowego lub podatku od darowizn, ma być pobierana należytość wpisowa w wysokości 1½ % w myśl poz. tar. 45 A. b. — z dodatkiem 10%-owym.

Ustawa z 22 lipca 1925 poz. 590 Dz. Ust., dotycząca całego obszaru państwa i wobec tego nie będąca nowelą do austr. ustawy należytościowej, obowiązuje nadal na obszarze b. dzielnicy austr., wobec czego i nadal wpisy w księgach publicznych praw, wynikających ze spadków i darowizn, wolnych od podatku spadkowego względnie podatku od darowizn, są wolne od należytości wpisowej.

Ministerstwo Skarbu okólnikami z 25 września 1934 L. D. V. 31.202/5 i z 13 października 1934 L. D. V. 35.005/5 poleciło właściwym organom podwładnym, aby stosowały zasady, podane wyżej pod I i II.

Achilles Rosenkranz

908.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek inwestycyjny — na roboty inwestycyjne, które będą musiały być prowadzone przez kilka lat.

Okoliczność, iż roboty inwestycyjne prowadzone być mają przez kilka lat, nie daje podstawy do kwestjonowania legalności poboru podatku, jeśli statut pobór tego podatku ogranicza na ściśle określony okres czasu.

Wyrok NTA z 8 października 1934 l. rej. 2297/32 w sprawie Sabiny Chigerowej we Lwowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku inwestycyjnego.

Skarżąca zarzuca w skardze obrazę art. 21 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz.

747 Dz. Ust., ponieważ ... 3) ustawą wymagane czasowe ograniczenie podatku nie da się utrzymać z powodu konieczności kontynuowania robót drogowych także w następnych latach; 4) podatek inwestycyjny ma zastąpić poprzednio uchwalony, a w trybie kasacyjnym za sprzeczny z ustawą uznany podatek drogowy....

NTA nie uznał zarzutów skargi, streszczonych pod p. 3 i 4, za wystarczające do uchylenia zaskarżonego orzeczenia.

Okoliczność, że roboty inwestycyjne, które przedmiotowo uzasadniają pobór podatku inwestycyjnego, będą musiały być prowadzone przez kilka lat, nie może płatnikowi służyć za dostateczną podstawę do kwestjonowania legalności poboru podatku inwestycyjnego pod kątem widzenia ustawowego warunku ograniczenia poboru na czas ściśle określony, jeżeli w statucie, wprowadzającym ten podatek, warunkowi temu uczyniono zadość.

Również nie może stanowić powodu do kwestjonowania podatku inwestycyjnego w ramach art. 21 ust. 2 ustawy okoliczność, że podatek ten został wprowadzony zamiast uchylonego podatku drogowego....

909.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek wyrównawczy: Grunty cerkiewne.

Pod określenie „grunty duchowne", użyte w art. 1 ust. 1 ustawy z 20 marca 1931 o samoistnym podatku wyrównawczym dla gmin wiejskich poz. 172 Dz. Ust., podpadają także grunty cerkiewne, należące do cerkwi prawosławnej.

Wyrok NTA z 15 października 1934 l. rej. 7883/31 w sprawie Wołyńskiego Konsystorza Duchownego w Krzemieńcu przeciw Wydziałowi Powiatowemu w Zdołbunowie w przedmiocie podatku wyrównawczego, wymierzonego parafji w Wołoskowcach.

...W skardze Wołyński Konsystorz Duchowny Prawosławny wywodzi, że ustawa z 20 marca 1931 o samoistnym podatku wyrównawczym poz. 172 Dz. Ust. nie obejmuje majątków cerkiewnych, wobec czego majątki parafji w Wołoskowcach podatkowi temu nie podlegają.

NTA rozważył, co następuje:

Według art. 1 ustawy z 20 marca 1931 o samoistnym podatku wyrównawczym dla gmin wiejskich poz. 172 Dz. Ust., podatkowi temu podlegają, m. i., grunty duchowne i klasztorne. Skarga wywodzi, że z treści art. 413,698 i 985 t. X cz. I Zbioru Praw oraz z przepisów

art. 432 — 442, 445 i 447 t. IX Zbioru Praw wynika, że „cerkwie" stanowią odrębne podmioty prawne od klasztorów, wobec czego ustawa z 20 marca 1931 nie może być stosowana do majątków cerkiewnych.

NTA nie uznał za potrzebne w konkretnym wypadku wdawać się w rozpoznawanie różnicy prawnej, jaka w myśl powołanych przepisów zachodzi między majątkami cerkiewnemi i klasztornemi. Badanie tej różnicy byłoby może wtedy konieczne, gdyby ustawa z 20 marca 1931 przewidywała opodatkowanie tylko gruntów klasztornych. Należy jednak mieć na uwadze, że ustawa wymienia również grunty „duchowne". Z zestawienia zaś terminów „duchowne" i „klasztorne" widoczne jest, że ustawa przez grunty „duchowne" rozumie wszelkiego rodzaju grunty, należące do osób prawnych kościelnych, przez „klasztorne" — do osób prawnych zakonnych, a to bez różnicy co do tego, o jakie związki wyznaniowe chodzi, z ustawy tej bowiem, nakładającej na obywateli ciężary podatkowe, nie da się, wobec braku odmiennego wyraźnego postanowienia, wysnuć wniosek o różnem traktowaniu pod względem obowiązku podatkowego związków religijnych kościoła katolickiego i związków religijnych cerkwi prawosławnej.

Podstawę dla swej wykładni NTA zaczerpnął także z powołania się art. 1 ustawy na art. XV konkordatu (poz. 501/25 Dz. Ust.), który, jak widać z jego treści, również rozróżnia tylko dwie kategorje majątków — majątek osób prawnych kościelnych i majątek osób prawnych zakonnych. Gdy więc termin „grunty duchowne", użyty w art. 1, obejmuje grunty kościelne w najobszerniejszem znaczeniu tego wyrazu — uznać należało, że władza pozwana miała podstawę prawną do zatwierdzenia podatku wyrównawczego, albowiem grunty cerkiewne cerkwi prawosławnej mieszczą się w pojęciu gruntów duchownych.

Z powyższych względów NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

910.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek od placów budowlanych: Uczestniczenie strony w dochodzeniach.

Współudział strony w dochodzeniach przez rzeczoznawców dla ustalenia podstaw wymiaru samoistnego gminnego podatku od placów budowlanych nie jest konieczny, o ile odnośny statut tego nie przewiduje. (Teza).

Wyrok NTA z 14 maja 1934 l. rej. 8560/31 w sprawie Gabrjela Hintza przeciw Przewodniczącemu Wydziału Powiatowego w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku gminnego od placów budowlanych na r. 1931/32.

...Skarga zarzuca dalej, że określenie wartości obiegowej placu drogą szacunku przez komisję gminną dotknięte jest istotną wadliwością postępowania, ponieważ nastąpiło, wbrew ogólnym zasadom postępowania administracyjnego, bez żadnego współdziałania ze strony skarżącego.

I temu zarzutowi Trybunał nie przyznał trafności. W rozpatrywanym wypadku chodzi o samoistny podatek od placów budowlanych i gruntów o charakterze budowlanym na rzecz gminy Skolimów — Konstancin, wprowadzony na podstawie art. 4 p. 5 ustawy z 11 sierpnia 1923 statutem z 16 lutego 1928. Statut ten stanowi przepisy materjalne i formalne, dotyczące wprowadzonego nim podatku, a określając tryb postępowania przy wymiarze podatku, powołuje komisje w celu sprawdzenia złożonych deklaracyj oraz postawienia wniosku co do wymiaru podatku, określa ich skład i ich uprawnienia, przewidując m. i. prawo dokonywania przez nie oględzin.

Otóż statut powyższy nie zawiera przepisów, któreby uzasadniały z punktu widzenia jego postanowień roszczenie strony skarżącej o udział w oszacowaniu. Roszczenie to nie znajduje również podstawy w przepisach rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust., mającego zastosowanie przy wymiarze podatków komunalnych, jak to już bowiem Trybunał w wyroku z 9 marca 1932 l. rej. 1709/30 i 1710/30 [1]) orzekł i uzasadnił, z przepisów art. 65 i 66 tego rozporządzenia, dotyczących badania stanu faktycznego przez władzę zapomocą biegłych i oględzin, nie wynika dla władzy obowiązek wzywania stron do uczestniczenia w oględzinach i badaniu biegłych, ani też obowiązek przesyłania stronom odpisu opinji biegłych. Wprawdzie zaś Trybunał w wyroku z 30 stycznia 1933 l. rej. 9385/31 w sprawie Zofji Jankowskiej w Warszawie przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie wymiaru państwowego i komunalnego podatku od placów budowlanych [2]) stanął na stanowisku, że niedanie podatnikowi możności uczestniczenia w oględzinach placu (którego zwolnienia od podatku domaga się, jako zajętego pod sad), stanowi wadliwość postępowania, atoli stanowisko to, oparte w wyroku na stałej judykaturze NTA w kwestji procedury wymiarowej w sprawach podatków państwowych, zajęte zostało w odniesieniu

---

[1]) OPA 91/32.

[2]) OPA 192/33.

do wymiaru państwowego podatku od placów budowlanych, do którego przepisy rozdz. III — XVI rozporządzenia o post. admin. w myśl art. 112 p. b) tego rozporządzenia nie mają zastosowania, i w odniesieniu do takiegoż podatku komunalnego, jako ustalonego w jednolitem postępowaniu z podatkiem państwowym. W rozpatrywanym atoli wypadku idzie, jak wyżej przedstawiono, o samoistny podatek gminny od placów budowlanych, wymierzony w odrębnem postępowaniu.

Z powyższych przyczyn NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

Wyrok powyższy powtarza tezę, że udział strony w czynnościach ustaleniowych władzy na podstawie przepisów rozporządzenia o post. admin. nie jest niezbędny.

Wniosek ten, jak i w poprzednich wypadkach, wyprowadza NTA z literalnego brzmienia postanowień art. 65 i 66 rozporządzenia. Sprawą tą zajmowaliśmy się już dwukrotnie w glosach, OPA 91/32 i 192/33. Powyższy wyrok nawiązuje również do motywów wyroku z 30 stycznia 1933, umieszczonego w OPA 192/33, uważa jednak, że wyrok z 30 stycznia 1933, który ustalał odmienną tezę — obowiązku wezwania strony do udziału w czynnościach ustaleniowych władzy, dotyczył wyłącznie postępowania w przedmiocie państwowych podatków, do których przepisy rozporządzenia o post. admin. nie mają zastosowania, gdy tymczasem w wypadku wymiaru podatku samorządowego ma zastosowanie to rozporządzenie, które tego rodzaju obowiązku władzy nie przewiduje. Zabierając po raz trzeci głos w tej tak ważnej dla obrony praw strony sprawie, pragnę jeszcze raz podkreślić, że stanowisko, zajęte przez NTA w obecnym wyroku, nie jest, zd. m., słuszne i celowe i znajduje się w pewnej sprzeczności z wyżej powołanym wyrokiem z 30 stycznia 1933. Brak obowiązku zawiadomienia strony o mającej nastąpić czynności ustaleniowej (oględziny na miejscu, badanie sprawy przy udziale rzeczoznawców, badanie świadków i t. d.) opiera obecny wyrok na interpretacji literalnej postanowień przepisu art. 66 rozporządzenia; ponieważ rozporządzenie nie postanawia expressis verbis, że władza jest obowiązana zawiadomić stronę o powyższych swoich czynnościach, więc wyrok stąd wyprowadza wniosek, że tego rodzaju obowiązek władzy nie istnieje. Takie stanowisko jest jednak przedewszystkiem w sprzeczności ze stanowiskiem, zajętem przez Trybunał w analogicznem postępowaniu w sprawie wymiaru podatku państwowego, gdzie obowiązek ten Trybunał dedukuje z istoty porządku prawnego, chociaż pozytywnego przepisu tego rodzaju również w przepisach, dotyczących wymiaru podatku państwowego, niema. Dlaczego więc w jednym wypadku można tego rodzaju obowiązek wydedukować z istoty porządku prawnego, a w drugim wypadku nie? Również i przed wejściem w życie rozporządzenia o post. admin. NTA stale stał na stanowisku, że umożliwienie przez władzę stronie udziału w czynnościach ustaleniowych należy do obowiązków władzy. Czy więc ten obowiązek po wejściu w życie rozporządzenia należy tak wąsko rozumieć, jak to czyni Trybunał, że jedynie w wypadku, gdy sama strona, dowiedziawszy się o tej czy innej czynności ustaleniowej władzy, stawi się na miejsce — ma być do udziału w tych czynnościach dopuszczona? Sądzę, że tego rodzaju rozumowanie byłoby błędne i że przepis art. 66 w związku z dawną praktyką Trybunału, utrzymaną dzisiaj w zakresie postępowania przy podatkach państwowych, powinien raczej prowadzić do wniosku, że władza ma obowiązek powiadomić stronę o tych czy innych czynnościach ustaleniowych, gdyż inaczej strona nie będzie mogła wykonać swoich uprawnień uczestniczenia w tych czynnościach. Nie można przecież żądać od strony, aby stale i ciągle indagowała władze, czy nie zostały zarządzone te

czy inne czynności ustalające, a i dla władzy nie byłaby dogodna tego rodzaju praktyka, gdyż zamiast wysłania jedynie raz zawiadomienia, miałaby ona stale i ciągle, i w dodatku przeważnie niepotrzebnie, interwencje strony u siebie, które jednak musiałaby znosić ze względu na postanowienie art. 14 p. 1 rozporządzenia o post. admin.

Pozatem względy celowości również nie pozwalają na inną interpretację art. 66 tego rozporządzenia, niż ta, przy której należy dedukować obowiązek władzy zawiadomienia strony o mających nastąpić czynnościach ustalających. Z punktu widzenia bowiem interesu publicznego wystarczy tu zupełnie zastrzeżenie, że władza nie dopuści strony do udziału w tych czynnościach, jeżeli będzie się temu sprzeciwiał interes publiczny. Gdy w ten sposób interes publiczny, na straży którego stoi władza, jest w całości zabezpieczony, nie można dalej poza potrzeby interesu publicznego ograniczać uprawnień strony w zakresie należytej obrony jej praw. A przecież obrona interesów strony w trakcie czynności ustalających władz (np. przy ustalaniu przez rzeczoznawcę wartości przedmiotu, od której uzależnione jest opodatkowanie) jest najbardziej zasadniczym momentem obrony w sprawie. Wszystkie inne momenty obrony w tego rodzaju procesie administracyjnym będą momentami już bardziej formalnemi. Jeżeli więc w myśl art. 44 rozporządzenia o post. admin. władza ma z urzędu „ustanawiać zakres postępowania wyjaśniającego i środków dowodowych, potrzebnych dla należytego ustalenia stanu sprawy, kierując się przytem względami celowości, szybkości, prostoty i zaoszczędzenia kosztów", to w mojem rozumieniu, z zestawienia tych postanowień z postanowieniami art. 66 rozporządzenia i ujmowania przez Trybunał w tych sprawach istoty porządku prawnego, wynikałby niewątpliwie obowiązek władzy zawiadomienia strony o mających nastąpić czynnościach ustaleniowych.

Stefan Urbanowicz

911.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK CHOROBY.

Pojęcie pracodawcy.

Za pracodawcę w myśl ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. należy uważać te osoby, które na swój rachunek i na swoje ryzyko zatrudniają pracowników. Kierownik przedsiębiorstwa, który na podstawie umowy z właścicielem samodzielnie przyjmuje i zwalnia pracowników przedsiębiorstwa i opłaca ich z własnych funduszów, jest pracodawcą.

Wyrok NTA z 8 maja 1934 l. rej. 1974/31 i 1975/31 w sprawie Zawiadowcy masy upadłości firmy „Gastronomja" Sp. Akc. w Poznaniu przeciw Wyższemu Urzędowi Ubezpieczeń w Poznaniu w przedmiocie obowiązku ubezpieczenia na wypadek choroby Joachima B. oraz pracowników zatrudnionych w „Gastronomji" Zakład V na Szelągu.

... Istotę sporu niniejszego stanowi kwestja, kogo należy uważać za pracodawcę zatrudnionych w zakładzie Nr. V na Szelągu pracowników, obowiązanego do zapłacenia składek ubezpieczeniowych, czy Sp. Akc. „Gastronomja", będącą właścicielem tego zakładu, czy Stefana Günthera, który w miarodajnym czasie zakład ten prowadził.

Otóż pozwana władza stanęła w zaskarżonych orzeczeniach na stanowisku, że Günther tylko wówczas byłby mógł być uważany za pracodawcę zatrudnionych w zakładzie Nr. V na Szelągu pracowników, a w ich liczbie także Joachima B., gdyby był dzierżawcą tego zakładu. Według umowy z 3 listopada 1927, zawartej między Sp. Akc. „Gastronomja" a Güntherem — zdaniem pozwanej władzy — ten ostatni zobowiązał się prowadzić zakład quaestionis jako zastępca Gastronomji i był w każdej swojej czynności, prócz uprawnienia do samodzielnego przyjmowania i zwalniania pracowników, zależny od zarządu Gastronomji, której nie opłacał stałej kwoty tytułem dzierżawy, lecz pewien procent od obrotu dziennego, podczas gdy reszta nadwyżki szła na opłacanie prowiantów, lokalu, personelu, wszelkich danin publicznych oraz na dochód Günthera samego za jego pracę. Wobec tego pozwana władza uznała, że Günther nie był dzierżawcą, lecz kierownikiem zakładu i jako taki nie był pracodawcą zatrudnionych w tym zakładzie pracowników, lecz narówni z nimi pracownikiem Sp. Akc. „Gastronomja" i sam podlegał obowiązkowi ubezpieczenia na wypadek choroby przez „Gastronomję". Pozwana władza uznała zatem, że Sp. Akc. „Gastronomja" była pracodawcą pracowników, o których chodzi, i jako taka jest obowiązana do uiszczenia zaległych składek ubezpieczeniowych.

NTA nie podzielił tego stanowiska pozwanej władzy.

Jak to bowiem NTA już kilkakrotnie orzekł, m. i. w wyroku z 25 kwietnia 1933 l. rej. 3901/31 [1]), za pracodawców w myśl ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. należy uważać te osoby, które na swój rachunek i na swoje ryzyko zatrudniają pracowników. W niniejszym wypadku Sp. Akc. „Gastronomja" mogłaby być zatem tylko wówczas uważana za pracodawcę pracowników, o których chodzi, gdyby ich zatrudniała na własny rachunek i ryzyko. W aktach sprawy brak jednak podstawy do stwierdzenia, że ten warunek jest w niniejszym wypadku spełniony.

Według znajdującego się w aktach sprawy odpisu umowy z 3 listopada 1927, zawartej między Sp. Akc. „Gastronomja" a Güntherem, będącej podstawą wniosków pozwanej władzy, „angażowanie i opłacanie personelu" w zakładzie Nr. V na Szelągu należało wyłącznie do Günthera. Pozwana władza sama też stwierdza w zaskarżonych orzeczeniach, że Günther był uprawniony do samodzielnego przyjmowania i zwalniania pracowników i że opłacał ich z funduszów, które po potrąceniu umówionej opłaty dla Sp. Akc. „Gastronomja" i wydatków, do pokrycia których był zobowiązany, sta-

[1]) OPA 374/33.

nowiły jego dochód. Wynika z tego, że nie Sp. Akc. „Gastronomja", lecz Günther zatrudniał pracowników, o których chodzi, na własny rachunek i ryzyko, wobec czego obojętna jest kwestja, czy czynił to w charakterze dzierżawcy czy kierownika zakładu quaestionis i czy sam był pracownikiem Sp. Akc. „Gastronomja", podlegającym obowiązkowi ubezpieczenia na wypadek choroby. Decydujące znaczenie ma bowiem jedynie stosunek Günthera do pracowników, których angażował i opłacał z własnych funduszów.

Skoro zatem z aktów sprawy nie wynika, by Sp. Akc. „Gastronomja" zatrudniała pracowników, o których chodzi, na własny rachunek i własne ryzyko, uznanie jej przez pozwaną władzę za pracodawcę tych pracowników, obowiązanego do uiszczenia składek ubezpieczeniowych, nie znajduje oparcia w ustawie z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust.

Kierując się temi rozważaniami, należało zaskarżone orzeczenie uchylić, jako niezgodne z ustawą.

912.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK CHOROBY.

Pomoc dla rodzin — warunek utrzymywania wyłącznie z „zarobku" ubezpieczonego.

Użyte w art. 33 ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz.-Ust. słowo „zarobek" odnosi się nietylko do tego zarobku, który otrzymuje ubezpieczony z zajęcia, będącego podstawą jego ubezpieczenia na wypadek choroby (art. 15.II i 19 cyt. ustawy), lecz wogóle do zarobku ze wszelkich zajęć ubezpieczonego, a więc i takich, które nie są brane w rachubę jako podstawa jego ubezpieczenia. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegjum zwiększonego NTA z 14 października 1933 l. rej. 3732/31. — Wyrok NTA z 7 listopada 1933 l. rej. 3732/31 w sprawie Chaima Kaczyńskiego w Warszawie przeciw Głównemu Urzędowi Ubezpieczeń w Warszawie w przedmiocie odmowy żonie skarżącego prawa do świadczeń Kasy Chorych m. st. Warszawy.

Decyzją z 2 października 1930 Kasa Chorych m. Warszawy odmówiła żonie Chaima Kaczyńskiego prawa do świadczeń, ponieważ wymieniona nie pozostaje na wyłącznem utrzymaniu z zarobku męża, od którego jest ubezpieczony. Od tej decyzji odwołał się Kaczyński do Okręgowego Urzędu Ubezpieczeń w Warszawie, który orzeczeniem z 15 stycznia 1931 uznał, że niema podstawy prawnej do uwzględnienia odwołania, gdyż według akt sprawy zarobek odwoław-

cy, w związku z którym jest on ubezpieczony, wynosi 70 zł miesięcznie, a tyleż wynosi również zarobek dodatkowy, który nie wchodził w rachubę przy ubezpieczeniu Kaczyńskiego na wypadek choroby, zatem Kaczyński nie utrzymywał żony wyłącznie z zarobku, będącego podstawą ubezpieczenia, a wobec tego nie zachodzą warunki z art. 33 ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. Odwołania Kaczyńskiego Główny Urząd Ubezpieczeń orzeczeniem z 26 lutego 1931 nie uwzględnił, wobec czego Kaczyński wnósł do NTA skargę.

Rozpatrując sprawę, NTA rozważył, co następuje:

Art. 33 ustawy z 19 maja 1920 postanawia w ustępie pierwszym, że członkom rodziny obowiązkowo ubezpieczonego, w tym artykule wymienionym, a zamieszkującym razem z ubezpieczonym i utrzymywanym wyłącznie z jego zarobku, o ile nie podlegają przymusowemu ubezpieczeniu, ani nie należą do ubezpieczonych dobrowolnie, Kasa Chorych udziela pomocy, tamże bliżej określonej. Ponieważ art. 33 nie zawiera bliższego oznaczenia zamieszczonego w nim wyrazu „zarobek", należy przyjąć, że ustawodawca użył tego wyrazu jako określenia zbiorowego dla sumy wszystkich wynagrodzeń, jakie ubezpieczony osiąga z pracy. Gdyby bowiem ustawodawca miał zamiar ograniczyć pomoc Kasy Chorych dla członków rodziny ubezpieczonego do wypadków wyłącznego ich utrzymywania tylko z tych zarobków ubezpieczonego, które płyną z zajęcia na podstawie stosunku służbowego lub roboczego, uzasadniającego obowiązek ubezpieczenia, to niewątpliwie byłby takie zwężenie ogólnego pojęcia „zarobek" wyraźnie uwydatnił, jak to ustawodawca uczynił w art. 15 i 19 ustawy z 19 maja 1920, o ile chodziło o określenie podstawy do obliczenia składek (art. 20 i 46), jak również o ustalenie wysokości zasiłków, pobieranych przez ubezpieczonego w czasie jego choroby (art. 23).

Nadto przyjęcie szerszej wykładni słowa „zarobek" w art. 33 cyt. ustawy, jako sumy wszystkich wynagrodzeń ubezpieczonego za pracę, uzasadnione jest widocznem z tego przepisu dążeniem, aby członkowie rodzin w razie, gdy są całkowicie zależni gospodarczo od wyników pracy ubezpieczonego, mogli również w pewnej mierze korzystać z dobrodziejstwa ubezpieczenia społecznego na wypadek choroby własnej.

Tymczasem przepis art. 33 stałby się niemal iluzorycznym, gdyby uznać za trafną interpretację słowa „zarobek" w tym artykule, przyjętą przez władzę pozwaną, gdyż wtedy członkowie rodziny ubezpieczonego byliby pozbawieni jakichkolwiek świadczeń Kasy Chorych we wszystkich wypadkach, w których ubezpieczony poza zarobkiem, otrzymywanym z zajęcia, będącego podstawą obowiązku

ubezpieczenia, osiąga z zajęć ubocznych jakieś, choćby najmniejsze, wynagrodzenie.

Skoro zaś władza pozwana oparła zaskarżone orzeczenie na wykładni przepisów cyt. art. 33 sprzecznej z powyższemi wywodami, przeto NTA uchylił zaskarżone orzeczenie, jako prawnie nieuzasadnione.

Inaczej SN w orzeczeniu Nr. 219 Zbioru orzeczeń Izby I z 1931 r.

Orzeczenie NTA, oparte oczywiście na względach słuszności, nasuwa wszakże poważne wątpliwości.

Ustawa z 19 maja 1920 zawierała w art. 19 określenie zarobku, miarodajnego dla obustronnych świadczeń z tytułu ubezpieczenia na wypadek choroby; wedle tego zarobku ustalana była płaca ustawowa (art. 20), która zkolei stanowiła podstawę dla oznaczenia wysokości świadczeń pieniężnych Kasy (zasiłki — art. 23 ust. VII) i na rzecz Kasy (składki — art. 46); jeśli tedy ustawa w dalszych swych postanowieniach (art. 20, 21, 29, 36, a tak samo art. 33), posługiwała się terminem zarobku bez bliższego określenia, to — sądzićby należało — miała zawsze na myśli ten właśnie zarobek, który w art. 19 uznała sama za miarodajny dla ubezpieczenia; zresztą wynika to i z samej istoty ubezpieczenia; nie potrzebowała zatem ustawa za każdym razem szczegółowo definjować tego pojęcia; odmienny argument NTA, oparty na terminologji ustawy, nie jest przekonywający, odnosić się może bowiem tylko do art. 15 ustawy i użytego tam zwrotu „pełny zarobek w myśl art. 19 ust. II"; tymczasem zwrot ten (poza celem specjalnym art. 15) tłumaczy się właśnie tem, że ustawa w art. 15 antycypuje ustawowe pojęcie „zarobku", zawarte dopiero w art. 19, i dlatego do tego późniejszego artykułu odwołuje się. NTA, interpretując pojęcie „zarobku" z art. 33 w oderwaniu od ustawowej definicji art. 19, twierdzi, iż ustawa użyła tu tego terminu jako określenia zbiorowego dla sumy wynagrodzeń, osiągniętych z pracy. Nasuwa to zastrzeżenia, skoro w zwyczajnem znaczeniu termin „zarobek" nie jest ograniczony do wynagrodzenia za pracę (por. np. art. 2 kod. handl.). Przeciwko tezie NTA przemawia do pewnego stopnia także wyjątkowy charakter art. 22, uzasadniający interpretację ścieśniającą; w pierwowzorze jego, t. j. w art. 67 dekretu z 11 stycznia 1919 poz. 122 Dz. Pr., odnośny ustęp brzmi: „utrzymywanym wyłącznie lub przeważnie z jego zarobku" (tak samo jak w art. 60 dekretu względnie art. 29 ust. 1 ustawy); słowo „przeważnie" skreślono (p. sprawozd. stenogr. z 129 posiedz. Sejmu z 12 marca 1920 łam 52) celem ograniczenia odnośnych świadczeń Kasy (por. też art. 104 p. c ustawy, przyznający Ministrowi prawo decyzji co do terminu wprowadzenia świadczeń dla rodzin).

Wedle motywów orzeczenia stanowisko odmienne prowadziłoby do tego, iż najmniejszy nawet zarobek uboczny ubezpieczonego, poza jego zarobkiem ubezpieczeniowym, wystarczałby do pozbawienia rodziny świadczeń Kasy. Jest to argument słusznościowy, któremu zapewne teza wogóle zawdzięcza swe powstanie. Pomijam już, iż możnaby mu przeciwstawić argumenty, również na słuszności oparte: czy na tle ustawy z 19 maja 1920 byłoby słusznem obciążać Kasę Chorych świadczeniami na rzecz rodziny ubezpieczonego, który poza minimalnym zarobkiem ubezpieczeniowym pobiera bardzo znaczne zarobki inne? — a do tego prowadziłaby teza NTA, skoro dla świadczeń Kasy z art. 33 wysokość zarobku ubezpieczeniowego nie jest miarodajna. Czy jednak motyw NTA jest przekonywający w tym związku, w jakim używa go NTA? Czy nie jest to argument dla interpretacji raczej pojęcia „wyłączność" zarobku z art. 33, aniżeli samego zarobku? Po tej właśnie drodze poszło Ministerstwo Opieki Społ., wyjaśniając w swych okólnikach (p. Frankowska, Ustawa

o ubezpieczeniu na wypadek choroby, wyd. 3, Kraków 1930, str. 114 i 117), iż dochody uboczne, nie wpływające poważnie na sytuację majątkową ubezpieczonego (por. skreślenie słów „lub przeważnie" w toku prac sejmowych), nie wykluczają świadczeń rodzinnych; to też stanowisko podzielił SN w pow. orzeczeniu Nr. 219/31.

Inaczej unormowana jest rzecz w obowiązującej obecnie ustawie z 28 marca 1933 poz. 396 Dz. Ust. o ubezpieczeniu społecznem; art. 112 ust. 1 p. 2 uzależnia świadczenia na rzecz członków rodziny ubezpieczonego jedynie od tego, by byli wyłącznie i całkowicie przez ubezpieczonego utrzymywani; z jakich źródeł utrzymanie to jest świadczone, czy z zarobku, miarodajnego dla ubezpieczenia (art. 13 i n.), czy z wynagrodzenia za pracę, niepodlegającego wliczeniu do tego zarobku, czy z jakiegokolwiek innego zarobku czy dochodu — jest obojętne.

Stanisław Hillbricht

913.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK CHOROBY.

Pomoc dla rodzin — okres leczenia w szpitalu.

Przewidziane w art. 33 p. d) ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. świadczenia Kasy Chorych na rzecz członków rodziny obowiązkowo ubezpieczonego kończą się z upływem 13 tygodni także w tym razie, gdy dany członek rodziny pozostawał w leczeniu szpitalnem przez cały ten okres.

Wyrok NTA z 11 maja 1934 l. rej. 10.015/32 w sprawie Andrzeja Cz. w Kaliszu przeciw Ministerstwu Opieki Społ. w przedmiocie zwrotu kosztów leczenia szpitalnego córki.

Cecylja Cz., córka Andrzeja Cz., członka Kasy Chorych w Kaliszu, korzystała w dniu 23 grudnia 1930 i w dniu 7 stycznia 1931 z pomocy lekarskiej wymienionej Kasy, w okresie od 9 stycznia 1931 do 21 lutego 1931 leczyła się w szpitalu Św. Trójcy w Kaliszu, w dniach 22 i 24 lutego 1931 korzystała znowu z kasowej pomocy lekarskiej, poczem w okresie od 26 lutego do 15 maja 1931 leczona była ponownie we wspomnianym wyżej szpitalu. Kasa Chorych zapłaciła koszty powyższego leczenia szpitalnego po dzień 23 marca 1931, prośbom zaś Andrzeja Cz. o wyrównanie kosztów tegoż leczenia za okres dalszy decyzjami Dyrektora z 26 maja 1931 i z 26 października 1931 odmówiła. Decyzje te zmieniła Tymczasowa Komisja Rozjemcza Kasy Chorych orzeczeniem z 11 lutego 1932, zobowiązując tę Kasę do zapłacenia kosztów leczenia szpitalnego za okres trzynastu tygodni. Przeciwko temu orzeczeniu Tymczasowej Komisji Rozjemczej wniósł Komisarz rewizyjny Kasy Chorych sprzeciw. W załatwieniu tego sprzeciwu Okręgowy Urząd Ubezpieczeń w Warszawie decyzją z 6 maja 1932 uchylił orzeczenie z 11 lutego 1932, a to z tego powodu, że naruszono niem art. 33 ustawy z 19 maja 1920 poz. 272

Dz. Ust. Tę decyzję Okręgowego Urzędu Ubezpieczeń zatwierdziło Ministerstwo Opieki Społ. orzeczeniem z 3 września 1932, wydanem na odwołanie Andrzeja Cz.

Na to orzeczenie ministerjalne wniósł Andrzej Cz. skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

...Skarżący podnosi, że zaskarżone orzeczenie jest pod względem materjalno-prawnym niezgodne z ustawą, gdyż według art. 33 p. d) ustawy z 19 maja 1920 Kasa Chorych obowiązana jest do udzielania członkom rodziny osoby ubezpieczonej leczenia szpitalnego przez 13 tygodni.

Zarzut nie jest uzasadniony. Kasa Chorych winna członkom rodziny obowiązkowo ubezpieczonego udzielać na zasadzie art. 33 p. a) bezpłatnej pomocy lekarskiej i lekarstw w ciągu najwyżej 13 tygodni w zakresie art. 23 ust. I lit. a), zaś na podstawie p. d) tego samego art. 33 — leczenia w szpitalu najdłużej przez 13 tygodni przy zastosowaniu postanowień art. 28 ust. I i II. W tym zaś art. 28 (ust. I i II) postanowiono, że Kasa Chorych może zamiast świadczeń w chorobie, wyszczególnionych w art. 23 I, udzielać leczenia szpitalnego, i określono wypadki, w których Kasie Chorych wolno leczenie szpitalne zastosować. Z zestawienia tych postanowień wynika, że członkom rodziny ubezpieczonego obowiązana jest Kasa Chorych udzielać pomocy leczniczej przez 13 tygodni i że z upływem tego okresu obowiązek ten kończy się także w razie, gdy nie przez cały powyższy okres dana osoba pozostawała w leczeniu szpitalnem. A ponieważ córka skarżącego zaczęła korzystać z pomocy leczniczej ze strony Kasy Chorych w dniu 23 grudnia 1930, przeto Kasa Chorych obowiązana była do zapłacenia kosztów leczenia szpitalnego tylko za czas po dzień 23 marca 1931, nie zaś także za dalszy ciąg tegoż leczenia.

Na wywody wreszcie skarżącego, że do 13 tygodni, o których mowa w art. 33, mogą być wliczone tylko okresy leczenia w jednym i tym samym roku kalendarzowym, należy zaznaczyć, że w tym względzie nie zawiera wymieniony przepis żadnego zastrzeżenia....

914.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK BEZROBOCIA.

Zakres obowiązkowo ubezpieczonych. Robotnicy sezonowi. Robotnicy przedsiębiorstw samorządowych.

1. Obowiązkowemu ubezpieczeniu w myśl ustawy z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust. podlegają — z wyjątkiem sezonowych — wszyscy robotnicy zatrudnieni na zasadzie umowy najmu pracy, bez względu na czas trwania pracy, na dorywczy jej charakter i na posiadanie

przez robotnika własnego gospodarstwa lub rzemiosła albo utrzymania u rodziców.

2. Robotnikami sezonowymi są tacy tylko robtnicy, którzy wykonują pracę z natury swej możliwą do urzeczywistnienia jedynie w określonej porze roku.

3. Obowiązkowi ubezpieczenia podlegają wszyscy robotnicy, zatrudnieni w przedsiębiorstwach i zakładach pracy samorządowych, o ile regulaminowo nie zostało im zapewnione zabezpieczenie w okresie ich bezrobocia.

Wyrok NTA z 7 lutego 1934 l. rej. 693/31 w sprawie Gminy m. Buczacza przeciw Zarządowi Głównemu Funduszu Bezrobocia w przedmiocie ubezpieczenia na wypadek bezrobocia robotników miejskich.

...Co się tyczy legalności zaskarżonego orzeczenia pod względem uznania za podlegających obowiązkowi ubezpieczenia na wypadek bezrobocia wymienionych wyżej robotników drogowych, to w tym kierunku skarżący Magistrat powtarza wywody, przytoczone w odwołaniu od decyzji z 3 grudnia 1930, a mianowicie, że robotnicy, zatrudnieni przy perjodycznych robotach drogowych i czyszczeniu miasta, nie są robotnikami wykwalifikowanymi, pracują przy tych robotach tylko dorywczo i posiadają bądź własne gospodarstwa bądź stałe utrzymanie u swoich rodziców, zapewniające im środki utrzymania w razie utraty pracy przy robotach drogowych.

Jak to już orzekł NTA w wyroku z 29 lutego 1928 l. rej. 4825/26, samorządy obowiązane są do zabezpieczenia na wypadek bezrobocia nietylko wykwalifikowanych robotników, zatrudnionych przy perjodycznych okresowych robotach budowlanych, drogowych, wodnych i meljoracyjnych, prowadzonych we własnym zarządzie przez władze samorządowe, ale również i wszystkich robotników, wykwalifikowanych i niewykwalifikowanych, zatrudnionych w przedsiębiorstwach i zakładach pracy samorządowych, o ile im regulaminowo nie jest zapewnione zabezpieczenie w okresie ich bezrobocia, oczywiście z wyjątkiem robotników sezonowych, którzy na zasadzie art. 5 ustawy z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust. zostali zwolnieni od obowiązku zabezpieczenia na wypadek bezrobocia rozporządzeniem Ministra Pracy i O. S. z 27 października 1924 poz. 896 Dz. Ust. W danym wypadku jest poza sporem, że gmina m. Buczacza nie zapewnia wymienionym wyżej robotnikom zabezpieczenia w okresie ich bezrobocia, za robotników zaś sezonowych nie mogą oni być również uważani, gdyż pojęcie robotnika sezonowego oznacza takiego robotnika, który wykonywa pracę z natury rzeczy możliwą do urzeczywistnienia tylko w określonej porze roku, do jakiej w żadnym razie nie może być zaliczona praca oczyszczania względnie zamiatania ulic w mieście, co

potwierdza również powołane rozporządzenie Ministra Pracy i O. S., które wyliczając kategorje sezonowych robotników, nie podlegających obowiązkowi ubezpieczenia na wypadek bezrobocia, wspomnianej kategorji robotników wcale nie wymienia. Okoliczność zaś, że wspomniani robotnicy są zatrudnieni dorywczo i posiadają własne gospodarstwa lub rzemiosła względnie utrzymanie u swoich rodziców, jest obojętna dla powstania obowiązku ubezpieczenia ich na wypadek bezrobocia, gdyż ustawa z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust. nie uzależnia obowiązku ubezpieczenia od tego, czy robotnik posiada własne gospodarstwo lub rzemiosło względnie utrzymanie u rodziców lub krewnych, lecz wyłącznie od zawarcia umowy najmu pracy, niezależnie od okresu trwania tej pracy, stanowiąc wyraźnie w art. 1, że obowiązkowi ubezpieczenia na wypadek bezrobocia podlegają robotnicy bez różnicy płci po ukończeniu 18 lat życia, pozostający w stosunku najmu pracy w przedsiębiorstwach i zakładach pracy w tymże artykule wymienionych.

Kierując się powyższemi rozważaniami, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

915.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK BEZROBOCIA.

Robotnicy rolni i leśni, przydzieleni czasowo do pracy w tartaku — obowiązek ubezpieczenia.

Obowiązek zabezpieczenia na wypadek bezrobocia nie jest uzależniony od okresu zatrudnienia robotnika w danem przedsiębiorstwie przemysłowem lub zakładzie prowadzonym w sposób przemysłowy. Robotnicy rolni lub leśni, przydzieleni choćby dorywczo lub czasowo do pracy w tartaku, podlegają z tytułu tej pracy obowiązkowi ubezpieczenia.

Wyrok NTA z 14 lutego 1934 l. rej. 6934/31 w sprawie Heleny Mycielskiej we Wrześni przeciw Komisji Odwoławczej Zarządu Głównego Funduszu Bezrobocia w Warszawie w przedmiocie zabezpieczenia na wypadek bezrobocia robotników tartaku.

...Skarżąca zarzuca obrazę art. 1 ustawy z 18 lipca 1924 o zabezpieczeniu na wypadek bezrobocia poz. 650 Dz. Ust., wywodząc, że robotnicy, którzy pracują w wymienionym wyżej tartaku, nie mogą być uważani za „zatrudnionych w przedsiębiorstwie tartaku", gdyż są stale zatrudnieni w gospodarstwie rolno-leśnem skarżącej i pracują w tartaku tylko jako dorywczo przydzieleni do tej pracy w okresie, gdy tartak jest czynny.

Zarzut ten jest nieuzasadniony. W myśl pow. przepisu ustawy, obowiązkowi zabezpieczenia na wypadek bezrobocia podlegają robotnicy, pozostający w stosunku najmu pracy w przedsiębiorstwach przemysłowych, górniczych, hutniczych, handlowych, komunikacyjnych i przewozowych oraz w innych zakładach pracy, choćby na zysk nie obliczonych, a prowadzonych w sposób przemysłowy, przyczem w myśl ust. 5 art. 5 cyt. ustawy Ministrowi Pracy i O. S. w porozumieniu z zainteresowanymi Ministrami przysługuje prawo zwolnienia od obowiązku zabezpieczenia na wypadek bezrobocia robotników, którzy są zatrudnieni w zakładach, czynnych krócej niż przez 6 miesięcy w ciągu roku. Z przytoczonych postanowień ustawy wynika więc, że obowiązek zabezpieczenia na wypadek bezrobocia nie jest uzależniony od okresu zatrudnienia robotnika w danem przedsiębiorstwie przemysłowem lub zakładzie prowadzonym w sposób przemysłowy, lecz jedynie od faktu zatrudnienia go na podstawie umowy najmu pracy przy zachodzących innych warunkach, określonych w art. 1 cyt. ustawy, wobec czego okoliczność, iż robotnicy zatrudnieni w tartaku skarżącej byli robotnikami rolnymi, tylko dorywczo względnie czasowo przydzielonymi do pracy w tym tartaku, jest obojętna dla sprawy, gdyż, jak to już orzekł NTA w wyroku z 14 września 1932 l. rej. 5282/30 (Zbiór wyroków Nr. 563 A) [1]), obowiązek ubezpieczenia na wypadek bezrobocia rozciąga się zarówno na robotników stałych, jak i niestałych, względnie dziennych. O charakterze zaś robotnika decyduje wyłącznie rodzaj jego zatrudnienia, a nie jego kwalifikacje indywidualne, wobec czego robotnicy rolno-leśni z chwilą przeniesienia ich do tartaku eo ipso przestali już być robotnikami rolnymi, a stali się robotnikami zatrudnionymi w tartaku.

O ile wszakże skarżąca uważa, że zatrudnieni w jej tartaku robotnicy powinni być zwolnieni od obowiązku ubezpieczenia li tylko z tego powodu, że tartak, jak to zaznaczyła w swem odwołaniu do II instancji administracyjnej „jest czynny krócej niż 6 miesięcy w roku", to zapatrywanie to również jest błędne, ponieważ postanowienie ust. 5 art. 5 pow. ustawy nie zwalnia od obowiązku ubezpieczenia na wypadek bezrobocia wskutek samego faktu, że dane przedsiębiorstwo lub zakład jest czynny krócej niż przez 6 miesięcy w ciągu roku, lecz daje tylko Ministrowi Pracy i O. S. prawo określić w drodze rozporządzenia administracyjnego te przedsiębiorstwa i zakłady, w których robotnicy ze względu na to, iż przedsiębiorstwa te i zakłady nie mogą być czynne dłużej niż 6 miesięcy w ciągu roku, nie będą podlegali obowiązkowi ubezpieczenia na wypadek bezro-

---

[1]) OPA 17/32.

bocia, pomimo ogólnej zasady, wyrażonej w art. 1 cyt. wyżej ustawy. A ponieważ rozporządzenie Ministra Pracy i O. S. z 27 października 1924 poz. 896 Dz. Ust., wydane na podstawie ust. 1, 2 i 5 art. 5 cyt. wyżej ustawy, zawierające wyczerpujące wyliczenie przedsiębiorstw i zakładów czynnych normalnie krócej niż 6 miesięcy w roku, w których zatrudnieni w nich robotnicy nie podlegają obowiązkowi ubezpieczenia na wypadek bezrobocia, tartaków nie wymienia, przeto władza pozwana nie miała podstawy prawnej do zwolnienia od wyżej wymienionego obowiązku robotników, zatrudnionych w oznaczonym wyżej tartaku skarżącej.

Kierując się powyższemi rozważaniami, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

916.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK BEZROBOCIA.

Członkowie spółki z ogr. odp., pracujący na podstawie statutu na jej rzecz — obowiązek ubezpieczenia.

Okoliczność, że członek spółki z ogr. odp. pracuje na podstawie jej statutu na jej rzecz, sama przez się nie wyklucza dopuszczalności uznania tej pracy za podstawę obowiązku ubezpieczenia w myśl ustawy z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 25 września 1934 l. rej. 10.386/32 w sprawie firmy: Polska Spółka Pozłotników Sp. z ogr. odp. przeciw Zarządowi Głównemu Funduszu Bezrobocia w przedmiocie ubezpieczenia udziałowców Spółki na wypadek bezrobocia.

Zarząd Obwodowy Funduszu Bezrobocia na m. st. Warszawę zobowiązał skarżącą Spółkę z ogr. odp. do ubezpieczenia na wypadek bezrobocia zatrudnionych przez nią udziałowców, a Komisja Odwoławcza Zarządu Głównego F. B. uchwałą z 24 sierpnia 1932, zakomunikowaną wymienionej Spółce pismem Dyrekcji F. B. z 22 września 1932, nie uwzględniła zażalenia tejże Spółki na powyższą decyzję Zarządu Obwodowego, zaznaczając w motywach, że Spółka, o której mowa, jest osobą prawną i zatrudnia w swem przedsiębiorstwie swoich udziałowców, że udziałowcy ci pobierają wynagrodzenie za tę pracę, że zatem między Spółką a jej udziałowcami istnieje stosunek najmu pracy i że wobec tego pozostający w tym stosunku udziałowcy podlegają obowiązkowi ubezpieczenia w myśl ustawy z 18 lipca 1924 poz. 650 Dz. Ust.

Na tę uchwałę wniosła Spółka skargę do NTA. Skarżąca stoi na stanowisku, że między nią a jej udziałowcami nie istnieje stosunek najmu pracy, i w uzasadnieniu tego stanowiska podnosi, że została

utworzona w celu dostarczania pracy swoim udziałowcom, że stosunek najmu pracy opierać się może jedynie na umowie o pracę, a tymczasem warunki pracy uczestników określone są w umowie spółki i że udziałowcy nie otrzymują żadnego wynagrodzenia za swoją pracę, a jedynie dzielą się czystym dochodem, uzyskanym z prowadzenia wspólnego warsztatu, i sami ustalają normy tego podziału.

NTA rozważył, co następuje:

Skarżąca Spółka sama przyznaje, że jest osobą prawną i że wobec tego w zasadzie może istnieć między nią a jej członkami stosunek najmu pracy. Spornem jest zatem tylko to, czy stosunek ten w rzeczywistości istniał w okresie, poprzedzającym wydanie zaskarżonego orzeczenia.

Stosunek najmu pracy opierać się może — rzecz jasna — tylko na umowie o pracę. Niema jednak przepisu, uzależniającego ważność umowy o pracę od tego, by umowa ta była aktem prawnym odrębnym w tem znaczeniu, że prócz postanowień, dotyczących najmu pracy, nie może zawierać żadnych innych postanowień. Umowa o najem pracy może wobec tego istnieć skutecznie pod względem prawnym także w tym razie, gdy jest częścią składową innej umowy, np. umowy spółki, a właśnie umowa z 13 kwietnia 1920, na podstawie której została skarżąca Spółka utworzona, jest zarazem umową o najem pracy. Umowa ta bowiem zawiera w §§ 10 i 12 postanowienia, z których wynika, że spólnicy obowiązani są do pracy według dyspozycyj Zarządu skarżącej Spółki, a spólnicy, podpisując tę umowę, przyjęli to zobowiązanie do pracy. Uznaniu istnienia umowy o pracę nie stoi bynajmniej na przeszkodzie okoliczność, że Spółka została zawiązana w celu dostarczenia pracy spólnikom, a zatem w ich interesie. Do istoty bowiem umowy o najem pracy należy tylko, że jedna osoba zobowiązuje się do pełnienia za wynagrodzeniem usług na rzecz osoby drugiej, a wobec tego pobudka, którą się ta druga osoba kieruje przy zawarciu umowy, nie pozbawia tej umowy charakteru umowy o pracę.

Nietrafne są również wywody skarżącej Spółki, dotyczące wynagrodzenia. Jak okazuje się bowiem z §§ 11 i 27 wspomnianej wyżej umowy z 13 kwietnia 1920, spólnicy otrzymują za swoją pracę wynagrodzenie, określone przez Zarząd, a nadto wysokość tego wynagrodzenia jest jedną z podstaw do rozdziału czystego zysku Spółki między spólników.

Za przeszkodę do uznania istnienia umowy o najem pracy nie może być uważana także i okoliczność, że spólnicy ustalają normy tegoż rozdziału. Należy on bowiem według § 30 umowy z 13 kwiet-

nia 1920 do kompetencji ogólnego zebranie Spółki, a spólnicy, biorąc udział w tem zebraniu, działają w charakterze nie pracowników, lecz organu Spółki, będącej odrębnym podmiotem praw.

Przytoczone wyżej postanowienia umowy z 13 kwietnia 1920 zostały zmienione dopiero umową z 27 października 1932. Ta ostatnia umowa zawarta zatem została po wydaniu zaskarżonego orzeczenia i z tego powodu w myśl art. 83 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. nie może służyć NTA za podstawę do oceny legalności zaskarżonego orzeczenia.

Na wywody zaś zastępcy strony skarżącej na rozprawie, że wspomniane wyżej paragrafy umowy z 13 kwietnia 1920 zostały zmienione już uchwałami ogólnego zebrania w r. 1929, należy zaznaczyć, że według art. 3 dekretu z 8 lutego 1919 poz. 201 Dz. Pr. do zawarcia umowy spółki z ogr. odp., a zatem także i do zmiany takiej umowy, wymagany jest akt urzędowy, a skarżąca Spółka nawet nie twierdzi, że akt taki miał miejsce przed wydaniem zaskarżonego orzeczenia.

Kierując się temi rozważaniami, należało oddalić skargę, jako nieuzasadnioną.

917.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Członkowie spółdzielni, pracujący na podstawie statutu na jej rzecz — obowiązek ubezpieczenia.

Okoliczność, że członek spółdzielni pracuje na podstawie jej statutu na jej rzecz, sama przez się nie wyklucza dopuszczalności uznania tej pracy za podstawę obowiązku ubezpieczenia w myśl rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 25 września 1934 l. rej. 8214/32 w sprawie Spółdzielni wytwórczo-wydawniczej „Express" w Warszawie przeciw Ministerstwu Opieki Społ. w przedmiocie obowiązku ubezpieczenia pracowników Spółdzielni jako pracowników umysłowych.

Komisarjat Rządu m. st. Warszawy orzeczeniem z 6 czerwca 1932 zatwierdził decyzje Z.U.P.U. w Warszawie z 17 grudnia 1929, któremi stwierdzono, że [wymienione osoby w liczbie 14] podlegają od 1 stycznia 1928 obowiązkowi ubezpieczenia, ustanowionemu rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. Ministerstwo Opieki Społ. orzeczeniem z 23 czerwca 1932 nie

uwzględniło odwołania wyżej wymienionych od powyższej decyzji Komisarjatu Rządu, podnosząc w motywach, że odwoławcy zatrudnieni są w przedsiębiorstwach spółdzielni wytwórczo - wydawniczej „Express" w Warszawie, a w szczególności [ośmiu] w charakterze redaktorów, [dwaj] w charakterze korektorów, [jeden] w charakterze reportera, [jeden] w charakterze kierownika administracji, [jeden] w charakterze biuralisty i [jeden] w charakterze akwizytora, że istotę tych zajęć stanowią czynności wyszczególnione w art. 3 p. 4, 1, 6 i 8 wspomnianego wyżej rozporządzenia z 24 listopada 1927, że — jak to okazuje się z art. 2 p. 1 tegoż rozporządzenia — obowiązek ubezpieczenia uzależniony jest nie od zawarcia przez danego pracownika umowy służbowej względnie od istnienia formalnego stosunku służbowego, lecz, jak to NTA ustalił w wyroku z 16 marca 1932 l. rej. 8282/30 (Zbiór wyroków Nr. 519 A), od faktu zatrudnienia u innej osoby i że okoliczność, iż odwoławcy są członkami spółdzielni „Express", sama przez się nie jest przeszkodą taką, aby odwoławcy nie mogli być jednocześnie zatrudnieni w charakterze pracowników tej spółdzielni. W tym ostatnim względzie Ministerstwo zaznaczyło, że spółdzielnia „Express" posiada odrębną osobowość prawną, że, jak na to wskazuje jej statut, prowadzi przedsiębiorstwa, polegające na wydawnictwie gazety codziennej oraz książek i na kolportażu własnych wydawnictw, że celem jej jest dostarczenie pracy i godziwego zarobku swoim członkom, że wobec tego jest ona pracodawcą w stosunku do swoich członków, pracujących w jej przedsiębiorstwach, że według § 6 statutu członkiem wymienionej spółdzielni może być każda osoba fizyczna, biorąca udział w bezpośredniej jej pracy, że według § 8 tegoż statutu członek spółdzielni za swoją pracę w jej przedsiębiorstwach nie otrzymuje wprawdzie stałego zgóry określonego wynagrodzenia, że jednak, jak to wykazały przeprowadzone dochodzenia, uczestniczy w zyskach z przedsiębiorstw spółdzielni, że wobec tego odwoławcy obowiązani są dawać spółdzielni swą pracę i otrzymują za to udział w zyskach i że udział ten jest wynagrodzeniem za pracę oraz w myśl art. 11 rozporządzenia z 24 listopada 1927 należy do wynagrodzenia, podlegającego zaliczeniu do ubezpieczenia.

Na to orzeczenie ministerjalne wniosła spółdzielnia „Express" skargę do NTA.

Skarżąca spółdzielnia wywodzi, że wyżej wymienieni jej członkowie czynni są na jej rzecz nie na podstawie umowy o pracę, lecz na podstawie statutu, który jest umową spółki, i że wobec tego zatrudnienie ich nie uzasadnia obowiązku ubezpieczenia, gdyż obowiązek ten uzależniony jest od istnienia umowy o pracę, względnie od istnienia stosunku pracownika do pracodawcy.

NTA rozważył, co następuje:

Zapatrywanie skarżącej spółdzielni, że między nią a ... wyżej wymienionymi jej członkami nie istnieje umowa o pracę, a tem samem stosunek pracodawcy do pracowników, jest mylne. Według bowiem § 6 statutu skarżącej spółdzielni członkowie jej są obowiązani do pracy na jej rzecz, a wobec tego uznać należy, że ... wyżej wymienieni, przystępując jako członkowie do skarżącej spółdzielni, a tem samem poddając się postanowieniom jej statutu, zawarli z nią umowę o pracę.

Okoliczność zaś, że ... są oni członkami skarżącej spółdzielni, nie może być uważana za przeszkodę do zawarcia powyższej umowy, a w następstwie tego za przeszkodę do uznania opartego na niej zatrudnienia za podstawę obowiązku ubezpieczenia. Skarżąca spółdzielnia bowiem, jako o tem świadczy znajdujący się w aktach administracyjnych odpis jej statutu, została zarejestrowana, wobec tego jest na podstawie art. 3 ustawy z 29 października 1920 poz. 733 Dz. Ust. osobą prawną, a zatem może być podmiotem praw i obowiązków.

Kierując się temi rozważaniami, należało oddalić skargę, jako nieuzasadnioną.

918.

SPRAWY BUDOWLANE.

Uprawnienia władz budowlanych w stosunku do właścicieli domów. Zarządzenie przebudowania zewnętrznego portalu sklepowego na wewnętrzny.

Władza budowlana może ze względu na bezpieczeństwo publiczne zarządzić przebudowanie zewnętrznego portalu sklepowego wraz z szyldem, mimo iż one opierają się na zatwierdzonych w swoim czasie planach, jeżeli tego wymagają względy bezpieczeństwa publicznego.

Wyrok NTA z 12 października 1933 l. rej. 7266/29 w sprawie Jana Bandeta przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Krakowie w przedmiocie przerobienia portalu sklepowego.

Zarządzeniem z 8 maja 1929 Magistrat m. Krakowa wezwał Jana Bandeta, właściciela realności i firmy przy ul. Grodzkiej L. 5 w Krakowie, aby w terminie do 1 maja 1930 przebudował nieodpowiedni zewnętrzny drewniany portal sklepowy wraz z szyldem na prawidłowy wewnętrzny, ponieważ dotychczasowe urządzenie nie odpowiada przepisom Magistratu z 16 czerwca 1925 L. 8556/25/VIII, gdyż szpeci fasadę oraz tamuje komunikację przechodniów, co zostało

stwierdzone w protokóle komisji policyjno-sanitarno-budowlanej z 30 kwietnia 1929. Przeciwko zarządzeniu temu Bandet wniósł odwołanie do Krakowskiego Urzędu Wojewódzkiego, który decyzją z 9 września 1929 odwołania nie uwzględnił.

Na powyższą decyzję Bandet wniósł skargę do NTA, który uznał, co następuje:

Nietrafne jest powołanie się skarżącego na tę okoliczność, że dotychczasowy portal i szyld opiera się na zatwierdzonych przez Magistrat m. Krakowa w 1899 r. planach. Zezwolenie na budowę drewnianego portalu, udzielone przed przeszło 30 laty, kiedy ruch uliczny na ulicy Grodzkiej był znacznie mniejszy, i połączone z zajęciem części ulicy, zostało udzielone bynajmniej nie na wieczne czasy i mogło być cofnięte, kiedy tego wymagały względy bezpieczeństwa publicznego.

Z biegiem czasu z powodu rozwoju miasta i zwiększonego ruchu ulicznego ulice w Krakowie stały się zbyt ciasne tak, że na ożywionych ulicach, do których w pierwszym rzędzie należy ulica Grodzka, ruch pieszy przenosi się na jezdnię, co, jak słusznie uznała władza pozwana, nie może być dopuszczalne ze względu na bezpieczeństwo publiczne, a mianowicie nieszczęśliwe wypadki wskutek przejechania, zwłaszcza wobec ruchu samochodowego. Dlatego też władza pozwana, do której obowiązków w myśl § 14 p. g), § 60 p. 30 i § 102 p. n) statutu m. Krakowa należy m. i. zakładanie i utrzymywanie ulic, dróg, placów i t. p., staranie o bezpieczeństwo i łatwość komunikacji publicznej, wydawanie przepisów policji miejscowej, rzecz oczywista w granicach obowiązujących ustaw, staranie się w tym względzie o wygodę mieszkańców, miała najzupełniejsze prawo oddać do użytku publicznego mieszkańców całą szerokość ulicy Grodzkiej i w tym celu żądać zniesienia zajmującego część chodnika portalu, mającego zresztą charakter tymczasowy, jako zbudowanego z tak nietrwałego materjału, jakim jest drzewo.

W tym stanie sprawy legalność zarządzenia Magistratu m. Krakowa popierają wyżej przytoczone przepisy prawne oraz art. 377 i 380 prawa budowlanego z 16 lutego 1928 poz. 202 Dz. Ust., dające władzy prawo odpowiedniej ingerencji, kiedy chodzi o bezpieczeństwo publiczne.

Z tych wszystkich powodów, i uznając, że stan faktyczny sprawy niniejszej jest odmienny od stanu faktycznego sprawy Wiszniewskich l. rej. 2633/30, rozstrzygniętej wyrokiem NTA z 23 września 1932, NTA skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

Glosa Jerzego Stefana Langroda — niżej przy orzeczeniu Nr. 919.

919.

SPRAWY BUDOWLANE.

Uprawnienia władz budowlanych w stosunku do właścicieli domów. Zarządzenie przebudowania zewnętrznego portalu sklepowego na wewnętrzny.

1. Prawo budowlane nadaje właściwym władzom uprawnienie czuwania, aby właściciele domów utrzymywali je w stanie należytym i niezagrażającym bezpieczeństwu publicznemu, a w razie dostrzeżenia w tej mierze uchybień — do wezwania właściciela budynku, aby je usunął oraz do zastosowania w danym razie środków przymusowych do rozebrania budynku włącznie.

2. Ustalenie w prawidłowem postępowaniu administracyjnem, iż portal sklepowy, wychodzący poza lico muru, utrudnia komunikację i bezpieczeństwo ruchu ulicznego lub że umniejszając szerokość ulicy, godzi w łatwość i wygodę przechodu, uzasadnia zagrożenie bezpieczeństwa publicznego z art. 377 prawa budowlanego.

Wyrok NTA z 30 października 1933 l. rej. 1886/31 w sprawie Dr. Aleksandra Teichmana przeciw Wojewodzie Krakowskiemu w przedmiocie przerobienia portalu sklepowego.

Wojewoda Krakowski decyzją z 30 maja 1930 zatwierdził orzeczenie Magistratu m. Krakowa z 20 grudnia 1929, którem wezwano Dr. Aleksandra Teichmana, jako właściciela realności przy ul. Grodzkiej L. 61 w Krakowie, ażeby drewniany portal zewnętrzny znajdującego się w tej realności sklepu Eljasza B. przerobił na prawidłowy wewnętrzny do dnia 1 maja 1930, a do dni 60 przedłożył Magistratowi odpowiednie plany do zatwierdzenia.

We wniesionej na tę decyzję skardze do NTA skarżący podnosi zarzut wadliwości postępowania administracyjnego, polegającej na tem, że władza pozwana, która swój nakaz uzasadnia względami bezpieczeństwa oraz względami estetycznemi, nie zbadała w drodze oględzin na miejscu, czy omawiany portal istotnie tamuje komunikację, zakrywa architektoniczne zabytki fasady oraz szpeci ulicę. Ponadto podnosi skarżący, że wbrew twierdzeniu, zawartemu w zaskarżonem orzeczeniu, omawiany portal sklepowy, który istnieje w takim samym stanie oddawna, nie przeszkadzał i dziś nie przeszkadza komunikacji, nie zagrażał i obecnie nie zagraża bezpieczeństwu publicznemu, ani też osobistemu, tudzież nie szpecił, ani też w obecnym swoim stanie nie szpeci ulicy, a ewentualne podniesienie wyglądu estetycznego fasady domu nie może być narzucone właścicielowi. Wreszcie, zdaniem skarżącego, władza pozwana nietrafnie powołuje się w zaskarżonem

orzeczeniu na przepisy art. 377 i 380 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o prawie budowlanem z r. 1928, na przepisy §§ 20 i 21 ustawy budowlanej dla m. Krakowa, tudzież na przepisy rozporządzenia Magistratu m. Krakowa z 16 czerwca 1925 L. VIII. 8556/25, wszystkie te bowiem przepisy uprawniają władzę do żądania od właściciela domu, ażeby budynek utrzymywał w dobrym stanie, nie uprawniają zaś wcale do żądania od niego przerobienia względnie usunięcia zewnętrznych portali sklepowych.

NTA rozważył, co następuje:

Jak akta sprawy wykazują, Magistrat m. Krakowa przeprowadził w dniu 6 maja 1929 komisyjne dochodzenie na miejscu, które wykazało, że w domu, stanowiącym własność skarżącego przy ul. Grodzkiej Nr. 61 w Krakowie, znajduje się sklep pod firmą Eljasz B., który posiada zewnętrzny portal drewniany, występujący poza lico fasady, obejmujący dwa wejścia, 4 gabloty, szyld poziomy na desce żaluzjowej i wywieszkę poprzeczną w kształcie cwikeru. Zarazem rzeczona komisja uznała, że portal, jako tamujący komunikację pieszą i szpecący fasadę domu, należy usunąć wraz z całem jego urządzeniem i wywieszką poprzeczną. Ten wynik przeprowadzonego na miejscu dochodzenia posłużył następnie władzy pozwanej za podstawę do wydania nakazu przerobienia na wewnętrzny wspomnianego portalu sklepowego. Twierdzenie zatem skarżącego, jakoby władza pozwana nie dokonała na miejscu oględzin, i nie zbadała, czy portal sklepowy tamuje komunikację względnie szpeci fasadę domu, nie jest zgodne z faktycznym stanem, wobec czego podniesiony z tego powodu w skardze zarzut wadliwości postępowania administracyjnego należało uznać za nieuzasadniony.

Skarżący występuje następnie przeciwko zastosowaniu przez władzę pozwaną w niniejszym wypadku przepisów art. 377 i 380 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 16 lutego 1928 o prawie budowlanem poz. 202 Dz. Ust., jak też rozporządzenia Magistratu m. Krakowa z 16 czerwca 1925 L. VIII. 8556/25 o szyldach, portalach i gablotach, opartego na przepisach §§ 20 i 21 ustawy budowlanej dla m. Krakowa, wychodząc z założenia, że przepisy te upoważniają jedynie władze do żądania od właściciela doprowadzenia danego budynku do stanu należytego, natomiast nie jest dopuszczalne oparcie na nich żądania od właściciela domu usunięcia portalu sklepowego. Zapatrywania tego jednak Trybunał nie mógł uznać za trafne. W myśl bowiem powołanych przepisów o prawie budowlanem władze właściwe są uprawnione do czuwania, ażeby właściciele domów utrzymywali je w stanie należytym i niezagrażającym bezpieczeństwu publicznemu, w razie zaś dostrzeżenia uchybień w tej mierze — do wezwania wła-

ściciela budynku do ich usunięcia i zastosowania w danym razie środków przymusowych aż do rozebrania budynku włącznie, w myśl zaś przepisów rozporządzeń Magistratu m. Krakowa z 30 września 1918 L. 72708/16 i z 16 czerwca 1925 L. VIII. 8556, wydanych na zasadzie i w granicach §§ 20 i 21 ustawy budowlanej dla m. Krakowa, utrzymanych w mocy przez powyższe rozporządzenie o prawie budowlanem z r. 1928, portale sklepowe uważa się za należące do właściciela domu. Skoro zatem władza pozwana zarządzenie swe w przedmiocie przerobienia wspomnianego portalu sklepowego skierowała do skarżącego jako właściciela domu, w którym dany lokal sklepowy się znajduje, i zarządzenie swe uzasadniła względami bezpieczeństwa publicznego, do których też względy bezpieczeństwa ruchu ulicznego niewątpliwie należą, to uczyniła to zgodnie z przytoczonemi przepisami prawnemi.

Skarżący jednak podnosi w swej skardze, że władza pozwana nietrafnie uzasadnia swój nakaz względami bezpieczeństwa publicznego i względami estetycznemi, omawiany bowiem portal, istniejący od dziesiątek lat, nie tamuje komunikacji pieszej na chodniku i nie szpeci ulicy, a podniesienie wyglądu estetycznego fasady domu nie może być właścicielowi domu narzucone. Otóż ocena okoliczności, czy dany portal sklepowy zagraża bezpieczeństwu lub szpeci ulicę, jako należąca do faktycznej strony sprawy, usuwa się z pod rozpoznania Trybunału, który jest powołany tylko do orzekania o legalności zarządzenia czy też orzeczenia i w związku z tem do sprawdzenia, czy ocena przez władze administracyjne wspomnianych okoliczności nie jest dowolna. A ponieważ — jak wyżej wskazano — dotycząca decyzja władzy pozwanej została oparta na wyniku przeprowadzonego na miejscu komisyjnego dochodzenia, czego dowodzi znajdujący się w aktach sprawy odnośny protokół, przeto nie można uznać jej w tej mierze za dowolną.

Co się zaś tyczy zarzutu skarżącego, iż władza budowlana nie może narzucić właścicielowi domu podniesienia estetycznego wyglądu fasady domu, który to zarzut należy rozumieć w ten sposób, iż władza budowlana na zasadzie powołanych w zaskarżonem orzeczeniu przepisów prawa budowlanego oraz rozporządzenia Magistratu m. Krakowa z 16 czerwca 1925 nie może wydawać zarządzeń w tej mierze co do istniejących już budynków, to z uwagi, iż — jak to wyżej wykazano — władza pozwana była uprawniona do wydania nakazu przerobienia omawianego portalu sklepowego ze względów bezpieczeństwa publicznego i nakaz ten temi względami dostatecznie uzasadniła, to uzasadnienie tego nakazu ponadto jeszcze względami estetycznemi, jakkolwiek nieznajdujące oparcia w przytoczonych wyżej

przepisach, jak to już NTA wyjaśnił w wyroku l. rej. 5633/29, przedstawia się jako nie mające znaczenia dla sprawy, wobec czego wspomniany zarzut skargi należało w tym stanie rzeczy uznać za bezprzedmiotowy.

W konsekwencji powyższego NTA skargę, jako nieuzasadnioną, oddalił.

Stan faktyczny niniejszej sprawy, rozpatrywany przeze mnie łącznie z analogicznym wyrokiem NTA z 12 października 1933 l. rej. 7266/29 w sprawie Bandeta (OPA 918/34), ma dla prawa budowlanego znaczenie istotne i dobrze oświetla kierunek ewolucji, której ono podlega.

Chodzi tu mianowicie o wpływy estetyczne z zakresu — wedle terminologji W. Jerusalema — estetyki normatywnej czyli technicznej (w odróżnieniu od analitycznej). Nie trzeba tłumaczyć, w jakiej mierze problemy estetyki technicznej, a więc nastawienia, przygotowania i wyrobienia technicznego, wpływają na stan i rozwój sztuk plastycznych wogóle, szczególnie w dziedzinie budownictwa; w dziedzinie prawa mają one decydujący niemal wpływ na ewolucję kodyfikacyj prawa budowlanego i na kształtowanie się jego norm aktualnych nawet w materjach pozornie czysto porządkowych i — zdawałoby się — służących tylko względom bezpieczeństwa. Niema bowiem w nowoczesnem prawie budowlanem norm „estetycznie obojętnych"; wymogi estetyki technicznej urastają do znaczenia „interesu publicznego" i przestają być wyłączną domeną dowolnych upodobań i nieskrępowanej woli jednostki.

Ale oprócz tych pobudek legislacyjnych czy też intencyj ustawodawcy, ważnych dla historycznej wykładni norm, widzimy w nowoczesnych kodyfikacjach prawa budowlanego konkretne przepisy, w których ustawodawca stwarza — narazie dość chwiejnie — sankcje na wypadek obrazy wymagań estetyki w budownictwie. Ochrona i rozwój wyczucia estetycznego ogółu i jego dobrego smaku każą usuwać budowle lub ich części estetycznie ujemne i psujące harmonję czyto własnego wyglądu czy otoczenia w jego całokształtcie; stają się więc źródłem twórczej ingerencji administracyjnej, także w dziedzinie prawa budowlanego. Wkracza to głęboko zarówno w prywatno-prawny zakres pojęciowy, jak przedewszystkiem w wewnętrzne poczucie własności prywatnej; jak np. prawo prywatne ogranicza ją coraz silniej w zakresie t. zw. praw sąsiedzkich, tak prawo publiczne — ze względu na położenie budowli przy drodze publicznej — operuje formami „wywłaszczenia budowlanego", od postaci dość łagodnej do wielce drastycznej. Przewrót pojęciowy w stosunku do dawnych przepisów budowlanych leży w tem, iż do czuwania nad stanem budowli, bez względu na jej położenie, przybywa nadzór prewencyjny i represyjny nad jej wyglądem, o ile on jest z zewnątrz dostępny i tem samem ze sprawy czysto prywatnej właściciela staje się zagadnieniem interesującem zbiorowość.

Polskie prawo budowlane ujmuje problem w ogólnych zarysach w ten sposób, iż moment jego wejścia w życie stanowi punkt zwrotny, odgraniczający od siebie ostro dwa etapy budownictwa w Polsce: dotychczasowy (przed dniem 5 czerwca 1928) oraz nowy (pod rządami jednolitego prawa budowlanego). W tym drugim, prawo — w intencji stworzenia pro futuro racjonalnych, także sub specie estetyki, stosunków budowlanych — konstruuje poczwórny filtr dla zatamowania ruchu budowlanego estetycznie ujemnego; składają się nań: a) sporządzenie planu zabudowania, art. 20 (należy uwzględniać wymogi estetyczne wyglądu miejscowości i jej części oraz usuwać zeszpecenia spowodowane nieunormowanem zabudowaniem), b) wydawanie pozwolenia na budowę i prze-

budowę, art. 337 i 338 (w miejscowościach, w których krajobraz zasługuje na ochronę, należy go chronić i przeciwdziałać jego zeszpeceniu robotami budowlanemi, a to zarówno przy udzielaniu pozwoleń na budowę, jak i przy okazji dokonywania zmian w zewnętrznym wyglądzie budynków, ich części lub otoczenia, mogących spowodować zniekształcenie lub zeszpecenie ulicy, placu, wyglądu miejscowości albo krajobrazu), c) nadzór nad konserwacją, art. 377 i 380 (właściciel budynku ma obowiązek należytego utrzymania tegoż tak, by on wskutek zaniedbania nie zagrażał bezpieczeństwu czy to osobistemu, czy publicznemu i nie szpecił ulic lub placów, wszystko pod sankcją dokonania potrzebnych robót z urzędu albo nawet rozebrania budynku w całości lub w części), d) nadzór nad „dzikim" ruchem budowlanym, art. 380 lit. d) wedle noweli (w razie wzniesienia nowego budynku lub urządzenia bez wymaganego pozwolenia względnie niezgodnie z pozwoleniem, o ile przytem budynek zniekształca lub szpeci ulicę, plac, wygląd miejscowości albo krajobrazu, władza ma — niezależnie od wstrzymania robót i pociągnięcia winnych do odpowiedzialności karnej — prawo użycia szeregu środków ochronnych aż do zburzenia budynku włącznie). Każdy więc przejaw ruchu budowlanego podlega — pod rządami jednolitego prawa — ścisłej kontroli władz, w toku której względy estetyczne nie ustępują w niczem istotnem wymogom bezpieczeństwa. Inaczej w pierwszym etapie, odnośnie do budownictwa istniejącego już przed dniem 5 czerwca 1928; pro praeterito prawo nigdzie nie przyznaje względom estetyki takiej równowartościowości z wymogami bezpieczeństwa publicznego lub osobistego, aby pierwsze były zdolne prowadzić same przez się do obalenia prawomocnych pozwoleń budowlanych. Prawo budowlane retro non agit, a o ile w tytule IV części I traktuje o „przekształceniu działek zabudowanych wadliwie", to wedle art. 144 wkracza odnośnie do stanów już istniejących tylko w imię bezpieczeństwa lub zdrowia publicznego, a nie względów estetycznych. W braku zatem odmiennych postanowień w przepisach przechodnich, obowiązuje tu w całej pełni zasada poszanowania praw nabytych. Odnośnie więc do budowli istniejących przed wejściem w życie prawa budowlanego, filtr powyższy redukuje się do dwóch sytuacyj: do momentu rekonstrukcji (art. 337 i 338) i do nadzoru nad konserwacją (art. 377 i 380); tylko w tych dwóch uchwytnych dla władzy momentach może ona — w równej mierze w stosunku do budowli już istniejących, jak dopiero wznoszonych — wkroczyć także ze stanowiska wymagań estetyki; na tej płaszczyźnie spotykają się więc oba etapy budownictwa w Polsce. Poza temi momentami obowiązuje zasada quieta non movere, chyba, że zachodzą wypadki z rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 6 marca 1928 o opiece nad zabytkami, w związku z art. 341 prawa budowlanego.

I oto na tem tle prawnem powstaje praktyczne zagadnienie dopuszczalności wkroczenia z urzędu władzy budowlanej w imię ochrony estetycznego wyglądu ulicy, chociaż odpowiednikiem tej inicjatywy administracyjnej nie jest żadna aktywność prywatnego właściciela budowli, ani też zaniechanie należytej konserwacji. Żaden z powyższych filtrów nie może być formalnie puszczony w ruch, bo żaden z wymienionych 4 stanów faktycznych nie zaszedł. A jednak twórczość administracyjna szranki te przekracza. In concreto jest mowa o obowiązującej nadal (art. 419 ust. 3 prawa budowlanego) galic. ustawie krajowej (budowlanej dla m. Krakowa) z 18 lipca 1893, która w § 21 nakazuje, by frontowa facjata budynku odpowiadała zasadom estetycznym i architektonicznym, — jak również w szczególności o rozporządzeniu Magistratu m. Krakowa z 16 czerwca 1925 L. VIII. 8556/25 o szyldach, portalach i gablotach, które w § 1 zabrania urządzania na głównych ulicach miasta drewnianych portali i gablotek oraz zakreśla prekluzyjny termin do usunięcia dotychczasowych pod rygorem usunięcia z tem, że na przyszłość portale nie mają wychodzić poza lico muru, a gablotki mają być wpuszczone w mur. W wyroku l. rej. 7266/29

w sprawie Bandeta NTA nadmienił, iż „zezwolenie na budowę drewnianego portalu, udzielone przed przeszło 30 laty, kiedy ruch uliczny ... był znacznie mniejszy, i połączone z zajęciem części ulicy, zostało udzielone bynajmniej nie na wieczne czasy i mogło być cofnięte, kiedy tego wymagały względy bezpieczeństwa publicznego" i że „władza pozwana ... miała najzupełniejsze prawo oddać do użytku publicznego mieszkańców całą szerokość ulicy ... i w tym celu żądać zniesienia zajmującego część chodnika portalu, mającego zresztą charakter tymczasowy jako zbudowanego z tak nietrwałego materjału, jakim jest drzewo".

NTA, wykonując kontrolę legalności, nie mógł wglądać w celowość i ocenić bezspornego życiowo faktu, iż cyt. rozporządzenie Magistratu przyczyniło się w ogromnym stopniu do podniesienia architektonicznego charakteru tak zabytkowego miasta, jakiem jest Kraków, przez usunięcie w śródmieściu ogromnych wystaw drewnianych, wkraczających głęboko w obszar ulic. Prawo jednak nie chroni zabytkowego charakteru całych osiedli, lecz tylko poszczególnych budowli, uznanych w trybie ustawowym za zabytek. Prawo ponadto w wymienionych w wyrokach NTA przepisach art. 377 i 380 prawa budowlanego mówi nie o czem innem, jak tylko o *sposobie utrzymania budowli* i uzasadnia zastosowanie środków z art. 380 tylko w razie zagrożenia bezpieczeństwu lub szpecenia ulic „wskutek zaniedbania" (art. 377), względnie „w wypadkach uchybień w utrzymywaniu budynków" (art. 380). Przepisy te zatem znajdują się m. zd. na zupełnie innej płaszczyźnie od tej, która zastosowana być może do opisanych stanów faktycznych; te ostatnie nie leżą bowiem wcale na płaszczyźnie takiej czy innej *konserwacji* budynku, bierne zachowanie się właściciela nie ma wcale cech prawnie nagannych, lecz opiera się na uzyskanem w swoim czasie pozwoleniu budowlanem, dotąd wcale nieuchylonem. Błędnie m. zd. NTA ustala, iż pozwolenie to „nie zostało udzielone na wieczne czasy", a prowizoryczność jego wiąże — w sposób przekraczający może nawet kontrolę legalności — z nietrwałością materjału; kryje się w tem zasadniczo nieporozumienie logiczne. Każdy akt prawny ma trwałość w zasadzie wieczną i a priori jako prowizorjum traktowany być nie może, o ile z jego osnowy tymczasowość ta nie wynika. Kto raz nabył prawo, ten w imię pewności obrotu może z niego spokojnie korzystać; nie wyklucza to jednak wcale możliwych zmian w imię interesu publicznego, kiedy on tego nieodzownie wymaga, a postępowanie władzy odpowiada normom prawa formalnego. Ustawodawca określił w art. 99—103 post. admin., co uważa za interes publiczny, uzasadniający odebranie nabytych praw i określił tryb postępowania. Tylko w tym trybie można było m. zd. *ze stanowiska ścisłej legalności* zastosować postanowienia §§ 19—21 ustawy budowlanej dla m. Krakowa i rozporządzenia Magistratu z 16 marca 1925. Związek logiczny z art. 377 i 380 prawa budowlanego, uwidoczniony w wyrokach NTA, m. zd. upada, skoro nie stwierdzono *zaniedbania konserwacji* po stronie właściciela, a decyzje oparto na faktach, nie mających nic absolutnie wspólnego ze sposobem utrzymania budowli; tylko zaś on może być podstawą do wkroczenia władzy w myśl tych przepisów.

Jerzy Stefan Langrod

920.

WYWŁASZCZENIE.

Pojęcie użyteczności publicznej. Wywłaszczenie gruntu pod budowę bocznicy kolejowej dla prywatnego przedsiębiorstwa przemysłowego.

Pojęcie użyteczności publicznej jest szersze, aniżeli pojęcie użytkowania publicznego, urządzenie zatem użyteczności publicznej

obejmuje nietylko urządzenia służące do bezpośredniego używania przez publiczność, lecz i takie, które są potrzebne dla dobra publicznego, mogą jednak jednocześnie służyć interesom prywatnym przedsiębiorstwa, na korzyść którego dokonywa się wywłaszczenia.

Wyrok NTA z 26 września 1933 l. rej. 8828/30 w sprawie ze skargi Teresy Rulikowskiej na uchwałę Rady Ministrów z 17 września 1930 w przedmiocie wywłaszczenia gruntu na rzecz cukrowni „Strzyżów".

Zarządzeniem Prezydenta Rzplitej z 20 września 1930 wywłaszczony został na rzecz Sp. Akc. „Cukrownia Strzyżów" pod budowę bocznicy normalno - torowej od stacji kolejowej Iżów do cukrowni Strzyżów grunt o powierzchni 14.879 m² z majątku Strzyżów gminy Horodło, pow. Hrubieszowskiego, własność Teresy Rulikowskiej.

Zarządzenie powyższe nastąpiło na podstawie uchwały Rady Ministrów, powziętej na wniosek Ministra Komunikacji w dniu 17 września 1930, przyczem w uzasadnieniu powyższej uchwały przytoczono, co następuje: Tor kolejowy wymienionej bocznicy pobudowany został w r. 1923, przechodząc częściowo przez grunty własne cukrowni Strzyżów, częściowo przez grunty nabyte u włościan wsi Czerników, częściowo przez grunty maj. Strzyżów, własność Teresy Rulikowskiej, zajęte w tymże roku pod budowę bocznicy za jej zgodą. Obecnie jednak Rulikowska kategorycznie odmawia odstąpienia tych gruntów, żąda usunięcia toru kolejowego i uzyskała już przychylny dla siebie w tej mierze wyrok w Sądzie Okręgowym w Zamościu. Ponieważ bocznica ta ma ważne znaczenie gospodarcze, obsługuje bowiem cukrownię Strzyżów i łączy ją z koleją państwową, ruch towarowy na niej jest intensywny, usunięcie zaś toru pociągnęłoby za sobą zamknięcie cukrowni, a w związku z tem pozbawienie pracy 680 robotników i urzędników, oraz zaniechanie uprawy buraków cukrowych w okolicy, przeto zważywszy, że rozwój przemysłu cukrowniczego leży w interesie ogólno-państwowym, Rada Ministrów uznała, że wymieniona bocznica ma charakter użyteczności publicznej i utrzymanie jej uzasadnia konieczność wywłaszczenia wspomnianego gruntu wobec niemożności dojścia do porozumienia z właścicielką.

Rulikowska wniosła skargę do NTA, którą należy uważać za skierowaną przeciw zacytowanej wyżej uchwale Rady Ministrów.

NTA rozważył, co następuje:

Wymogom art. 99 Konstytucji, jak to już NTA wyjaśnił w wyroku z 7 września 1928 l. rej. 2334/26 (Zbiór wyroków Nr. 1494), staje się zadość, gdy zarządzenie o wywłaszczeniu jest zgodne z przepisami właściwej ustawy. Taką właściwą ustawą dla terenów b. Król.

Kongr. jest dekret z 7 lutego 1919 poz. 162 Dz. Pr. Według brzmienia art. 1 wymienionego dekretu, przymusowe wywłaszczenie może być orzeczone na użytek dróg żelaznych i innych dróg komunikacyjnych lądowych i wodnych oraz wszelkich urządzeń użyteczności publicznej. Niesłuszny jest więc przedewszystkiem zarzut skargi, jakoby dekret powyższy przewidywał wywłaszczenie wyłącznie na użytek kolei żelaznej. Pozatem jednak z treści przytoczonych przepisów art. 1, a w szczególności z wydzielenia z ogólnego określenia urządzeń użyteczności publicznej dróg żelaznych i innych dróg komunikacyjnych wynika, że pomienione drogi prawodawca już zgóry uważa za urządzenia użyteczności publicznej. W ten zaś sposób staje się zadość wyrażonemu w skardze wymaganiu, opartemu na art. 99 Konstytucji, iżby użyteczność publiczna odnośnie do danej kategorji urządzeń została ustawowo przyznana, wobec czego zarządzenia władzy w niniejszej sprawie nie można uznać za niezgodne z tenorem wyroku NTA z 13 listopada 1929 l. rej. 3495/27 (Zbiór wyroków Nr. 139 A), który zresztą wyjaśniał zgoła inne przepisy prawne.

Władza zatem miała już tylko obowiązek udowodnienia użyteczności publicznej konkretnego urządzenia, a mianowicie bocznicy kolejowej od stacji Iżów do cukrowni Strzyżów. Zadanie to spełnia streszczone wyżej uzasadnienie uchwały Rady Ministrów, w którem obszernie wywiedziono, jak dalece ważne jest dla interesu publicznego dalsze istnienie pomienionej kolei, z czego wynika konieczność wywłaszczenia gruntów z maj. Strzyżów, niezbędnego dla utrzymania w ruchu kolei. W tym względzie NTA powołuje się na wyjaśnienia, zawarte w zacytowanym wyżej wyroku z 7 września 1928 l. rej. 2334/26, w którym pomiędzy innemi ustalono, że Rada Ministrów władna jest na podstawie przepisów dekretu z 7 lutego 1919 decydować na wniosek właściwego Ministra o wywłaszczeniu na podstawie swobodnej oceny stanu faktycznego, że zatem wobec pozostawienia tej sprawy swobodnemu uznaniu władzy Trybunał nie może wchodzić w ocenę trafności jej ustaleń, a odnośną uchwałę rozpoznaje jedynie ze stanowiska legalności, że pojęcie użyteczności publicznej jest szersze, aniżeli pojęcie użytkowania publicznego, urządzenie zatem użyteczności publicznej obejmuje nietylko urządzenia służące do bezpośredniego używania przez publiczność, lecz i takie, które są potrzebne dla dobra publicznego, mogą jednak jednocześnie służyć interesom prywatnym przedsiębiorstwa, na korzyść którego dokonywa się wywłaszczenia. W świetle powyższych wyjaśnień okoliczność, że kolejka Iżów — Strzyżów stanowi własność Sp. Akc. „Cukrownia Strzyżów" i przynosi tej cukrowni dochód, bynajmniej nie usuwa możliwości uznania tej kolejki za urządzenie użyteczności publicznej

i zarządzenia wywłaszczenia gruntów niezbędnych pod tor tej kolejki.

W dalszym ciągu NTA nie uznał również za trafny zarzutu skargi, opartego na brzmieniu art. 13 ustawy z 13 października 1921 o udzielaniu koncesji na koleje żelazne prywatne. Artykuł ten wymienia uprawnienia, które w zasadzie łączą się z koncesją na budowę prywatnej kolei, i w pierwszym rzędzie wymienia prawo do wyjednania wywłaszczenia nieruchomości, potrzebnych do budowania kolei. Z powyższego jednak nie wynika zwłaszcza w związku z treścią art. 22 tejże ustawy, ażeby prawo do wywłaszczenia mogło być przyznawane wyłącznie koncesjonarjuszom kolejowym, a nie mogło być przyznane poszczególnym osobom fizycznym lub prawnym, skoro władza daną kolejkę na podstawie przepisów dekretu z 7 lutego 1919 uzna za urządzenie użyteczności publicznej, a wywłaszczenie za konieczne ze względu na interes publiczny.

Wreszcie niesłuszny jest również zarzut, jakoby Minister Komunikacji nie był w danym wypadku władzą właściwą do postawienia wniosku o wywłaszczenie gruntu pod tor kolejki Iżów — Strzyżów, gdyż, jak to wynika ze stanu faktycznego, aczkolwiek wywłaszczenie zarządzono na korzyść cukrowni Strzyżów, niemniej wywłaszczony grunt przeznaczony jest na cele kolejowe, a mianowicie pod tor wymienionej kolejki Iżów — Strzyżów, wobec czego właściwą władzą niewątpliwie był Minister Komunikacji, który zresztą, jak to słusznie zaznacza w swej odpowiedzi władza pozwana, mając na względzie interesy ogólno - gospodarcze danej okolicy, przed postawieniem wniosku porozumiał się uprzednio i uzyskał zgodę Ministrów Przemysłu i Handlu oraz Spraw Wewn.

W wyniku powyższych rozważań, nie znajdując podstawy do uchylenia zaskarżonej uchwały Rady Ministrów, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

Wyrok powyższy dotyczy bardzo ważnej i bardzo spornej kwestji pojęcia użyteczności publicznej. — NTA, który, jak wiadomo, stoi na stanowisku, że pojęcie to należy do „swobodnego uznania" władz administracyjnych, wdaje się tu w rozważania, które mają treść tego pojęcia częściowo przynajmniej sprecyzować. Dlatego judykat ten, jakkolwiek podstawa prawna, na której się opierał, jest już w chwili obecnej nieaktualna, jest dokumentem bardzo ciekawym i godnym bliższego rozpatrzenia.

Istnienie „użyteczności publicznej" miało od początków instytucji wywłaszczenia uzasadnić i usprawiedliwić naruszenie własności prywatnej. Jakkolwiek zatem pojmowano tę użyteczność rozmaicie w różnych czasach i różnych krajach, to jednak zasady, iż tylko użyteczność publiczna może uzasadnić wywłaszczenie, nigdy niemal nie naruszano, uważając ją słusznie za gwarancję utrzymania prawa własności prywatnej, a z niem poszanowania fundamentalnych zasad naszej cywilizacji. Wyjątki były i nieliczne i ogólnie potępiane (jak osławiona ustawa kolonizacyjna

pruska), a czasy powojenne, jakkolwiek nieprzyjazne poszanowaniu praw indywidualnych, utrzymały naogół tę zasadę we wszystkich państwach cywilizowanych, uzależniając możność wywłaszczenia od użyteczności publicznej celu, dla którego się wywłaszcza.

W Polsce, wobec pewnej fragmentaryczności ustawodawstwa wywłaszczeniowego, ważna rola w ustalaniu zakresu pojęcia użyteczności publicznej przypadła NTA.

Wyrok powyższy nie wskazuje na to, by NTA zdołał dotąd sprecyzować jasno i zdecydowanie, jak pojmuje użyteczność publiczną (charakterystyczną pod tym względem jest różnorodność terminologji na oznaczenie użyteczności publicznej w powyższym wyroku). Zachodzi tu również pewna niedokładność: z jednej strony bowiem stwierdza NTA co do dróg żelaznych i innych dróg komunikacyjnych: „że pomienione drogi prawodawca już zgóry uważa za urządzenia użyteczności publicznej", z czego możnaby wysnuć prosty wniosek, że tutaj specjalne badanie przez władzę, czy zachodzi „użyteczność publiczna", nie jest już potrzebne; tymczasem następne ustępy wskazują, że NTA uważa kwestję stwierdzenia użyteczności publicznej i w tym wypadku za kwestję swobodnego uznania władzy, kwestję, która nie może być przedmiotem oceny NTA.

Z drugiej strony NTA wdaje się sam w określenie pojęcia użyteczności publicznej i jakkolwiek nie precyzuje go dokładnie, rozszerza niepomiernie jego treść. To rozszerzenie zakresu pojęcia bez równoczesnego dokładnego sprecyzowania go nie może być uważane żadną miarą za szczęśliwe. NTA stwierdza mianowicie (jak i w wyroku z 7 września 1928, na który się tu powołuje), że: „pojęcie użyteczności publicznej jest szersze, aniżeli pojęcie użytkowania publicznego, urządzenie użyteczności publicznej obejmuje nietylko urządzenia, służące do bezpośredniego używania przez publiczność, lecz i takie, które są potrzebne dla dobra publicznego", nieco wyżej zaś mówi o „interesie publicznym". Niewiadomo zupełnie, jak daleko może sięgać „interes publiczny", zwłaszcza że NTA oceny takiej nie kontroluje, a ostatecznie każde przedsiębiorstwo, mające pewne znaczenie gospodarcze, przedstawia pewien interes publiczny (czy „interes ogólno-państwowy" nawet, jak to w powyższym judykacie czytamy). Dlatego, jak powiedziałem, wyrok powyższy musi nasuwać poważne wątpliwości i życzyćby sobie należało, by NTA, mając obecnie już jednolitą podstawę ustawową, zajął się bliższem sprecyzowaniem swego stanowiska w tej, tak ważnej, kwestji.

Co do argumentu, że według art. 1 dekretu o wywłaszczeniu drogi komunikacyjne zgóry zostały uznane za „urządzenia użyteczności publicznej", należy zaznaczyć, że argument ten nie wytrzymuje krytyki. W takim razie bowiem nie byłoby potrzebne orzeczenie o użyteczności publicznej tych dróg. Raczej należy przypuścić, że ustawodawcy chodziło tu o drogi komunikacyjne, służące do publicznej komunikacji, choćby należące do osób prywatnych — a nie o drogi komunikacyjne, służące do wewnętrznego ruchu fabryki. Wskazuje na to fakt, że sprawy te ustawodawca unormował odrębnie w art. 22 ustawy z 1921 r. (cytowanej w wyroku). — Druga kwestja, poruszona w wyroku, też daje pole do uwag: art. 22 bowiem w porównaniu z art. 13 tej ustawy a contrario nie daje prawa do wywłaszczenia dla kolejek nie przeznaczonych do użytku publicznego. Mogłyby one uzyskać prawo do wywłaszczenia jako urządzenie użyteczności publicznej wogóle, a nie jako droga komunikacyjna, wtedy jednak powstałaby kwestja, na jakim przepisie prawnym możnaby to wywłaszczenie oprzeć. Art. 1 dekretu o wywłaszczeniu, m. zd., podstawy takiej nie daje.

Prof. Stanisław Starzyński

921.

PODATEK DOCHODOWY.

Koszty nabycia gospodarstwa rolnego przez przedsiębiorstwo przemysłowe, eksploatujące las.

Koszty nabycia gospodarstwa rolnego przez przedsiębiorstwo przemysłowe, eksploatujące las, jako koszty nabycia źródła dochodu, nie nadają się do potrącenia z przychodów.

Wyrok NTA z 29 listopada 1934 l. rej. 3089/31 w sprawie Sp. Akc. dla przemysłu drzewnego „Oikos" we Lwowie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

Przy wymiarze podatku dochodowego na r. 1929 doliczono skarżącej Spółce do zysków bilansowych kwotę 99.607 zł 74 gr, która to kwota, wedle brzmienia protokółu rewizji ksiąg handlowych z 16 stycznia 1930, obciąża rachunek nieruchomości z tytułu ubytku w roku operacyjnym 1928 37.730 m^3 masy drzewnej na pniu skutkiem dokonanego wyrębu. Ministerstwo Skarbu zatwierdziło zaskarżonem orzeczeniem to doliczenie, odpowiadając na wywody odwołania, że 1) Spółka prowadzi gospodarstwo leśne według zatwierdzonego planu, 2) że wyrąb 37.730 m^3 odpowiada temu planowi, a zatem uznany być winien za nieprzekraczający naturalnego przyrostu, 3) że Spółka nie wykazała w swych księgach przychodu z naturalnego przyrostu, wobec czego także i ubytek masy drzewnej nie może być uwzględniony, 4) że w ten sposób Spółka wykazuje w księgach stan majątku w wartości mniejszej od rzeczywistej i 5) że art. 7 i 15 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) nie mają zastosowania przy ustalaniu dochodu osób prawnych, prowadzących prawidłowe księgi handlowe.

NTA rozważył, co następuje:

W myśl art. 21 ustawy o podatku dochodowym bilans t. zw. „podatkowy" odpowiadać winien m. i. także przepisom art. 6 tejże ustawy i na tej podstawie przysługuje władzy podatkowej prawo dokonania odpowiedniego sprostowania bilansu handlowego podatnika, podlegającego opodatkowaniu według art. 21. Art. 6 zawiera definicję dochodu, jako sumy wszystkich przychodów z poszczególnych źródeł, po strąceniu kosztów osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia tych przychodów, łącznie z odpisami na zużycie budynków, maszyn i wszelkiego rodzaju martwego inwentarza oraz po potrąceniu strat w przedmiotach, podlegających zużyciu i służących do osiągnięcia dochodu. W świetle tych przepisów stwierdzić należy przedewszystkiem, że

wyrąb drzewa, jako odłączenie owoców od gruntu, jest przychodem w rozumieniu art. 6, jak to zresztą NTA już bliżej uzasadnił w wyroku z 11 stycznia 1927 l. rej. 2449/25 (Zbiór wyroków Nr. 1100). Przychód ten zatem w swej wartości pieniężnej wchodzi w skład dochodu za dany okres gospodarczy, po potrąceniu kosztów jego „osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia", jak również po potrąceniu odpisów i strat, o ile one mieszczą się w ramach przepisu art. 6. Otóż będąca przedmiotem odpisu bilansowa wartość drzewostanu, jako składnik wartości nieruchomości, nie może oczywiście być uważana za „koszt osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia" przychodu z danej nieruchomości, zrealizowanego drogą odłączenia od niej owoców, w tym wypadku drzewa. Jeśli nawet wartość ta jest odpowiednikiem części kosztów nabycia danej nieruchomości, to reprezentuje ona koszty nabycia źródła dochodu, a nie koszty osiągnięcia danego przychodu, będącego wynikiem odłączenia owoców tego źródła od jego substancji, bez jej naruszenia. Nie może również znaleźć uzasadnienia w przepisach art. 6 umniejszenie wartości nieruchomości drogą odpisania wartości odjętych od niej owoców jako odpis na zużycie lub jako strata w przedmiocie, podlegającym zużyciu i służącym do osiągnięcia dochodu. Odpisy na zużycie są bowiem dopuszczalne tylko w stosunku do budynków, maszyn i wszelkiego rodzaju martwego inwentarza, a więc nie w stosunku do gruntu jako takiego, choćby wartość pewnych odcinków tego gruntu skutkiem odjęcia od niego stanowiących uprzednio ich przynależność owoców uległa przejściowemu umniejszeniu. Tak samo nie można mówić o stracie w gruncie, który wszak zużyciu nie uległ, ani o stracie w drzewostanach, które nie „służą do osiągnięcia dochodu", lecz są z chwilą ich odłączenia od gruntu przychodem w naturze, a więc częścią składową dochodu, a nie jego źródłem.

W tym stanie rzeczy przepisy art. 6 ustawy o podatku dochodowym uzasadniają dostatecznie doliczenie sumy spornej, odpisanej przez skarżącą z wartości nieruchomości, a więc umniejszającej wyniki bilansowe danego okresu operacyjnego sprzecznie z temi przepisami. Dalsze argumenty władzy pozwanej, jak również wysunięte przeciw nim zarzuty skargi, nie mają już istotnego znaczenia, w szczególności kwestja nieaktywowania przyrostu naturalnego, która została podniesiona przez władzę tylko jako jeden z argumentów, z czego strona usiłuje wydedukować, że przedmiotem doliczenia była nie wartość przychodu efektywnie z gospodarstwa leśnego uzyskanego, lecz wartość przyrostu. Również argumenty, wysnute z art. 15, nie są istotne, skoro przepis ten również traktuje jako dochód z gospodarstwa leśnego cały przychód naturalny, uzyskany drogą wyrębu i wszelkich

użytków leśnych, a jedynie dochód z wyrębu t. zw. „nadzwyczajnego" poddaje opodatkowaniu na innych zasadach, wychodząc z założenia, że dochód taki, jako antycypacja dochodów przyszłych, nie powinien wywoływać drogą zastosowania progresyjnych stawek podatkowych wyższego obciążenia podatkowego dochodu normalnego danego okresu.

Pomijając dalsze zarzuty skargi, jako w tym stanie rzeczy bezprzedmiotowe, NTA oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

922.

PODATEK DOCHODOWY.

Wynagrodzenia „z tytułu najmu pracy". Odszkodowanie za przedwczesne rozwiązanie umowy o pracę.

Wynagrodzenie, które pobiera pracownik po rozwiązaniu umowy tytułem odszkodowania za jej rozwiązanie, musi być uważane za wynagrodzenie, uzyskiwane ze stosunku najmu pracy (art. 20 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.).

Wyrok NTA z 17 kwietnia 1934 l. rej. 8850/30 w sprawie Fryderyka Herrmanna w Katowicach przeciw Śląskiemu Urzędowi Wojewódzkiemu w Katowicach (Wydział Skarbowy) w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego od uposażeń.

Skarżący był na zasadzie umowy z 1 listopada 1928, zawartej na lat pięć, pracownikiem Sp. Akc. Huta Pokój. Z dniem 9 stycznia 1930 skarżący ustąpił ze swego stanowiska na skutek jednostronnego rozwiązania umowy przez Hutę. Umową z 30 marca 1930 ustalone zostały pretensje skarżącego z tego tytułu w ten sposób, iż Huta Pokój zobowiązała się do wypłacania mu sumy 500 dol. miesięcznie (odpowiadającej umownemu miesięcznemu uposażeniu) przez 26 miesięcy od 1 marca 1930.

Sporną jest kwestja, czy od miesięcznych wypłat, opierających się na tej umowie, winien być opłacany podatek dochodowy wedle Działu II ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

NTA rozważył, co następuje:

W myśl art. 20 ustawy o podatku dochodowym uważa się za dochód z uposażeń, podlegający opodatkowaniu wedle Działu II, „wszelkiego rodzaju wynagrodzenia..., jakie podatnik uzyskuje ze swego stosunku służbowego lub z tytułu najmu pracy...." Podpadają zatem pod pojęcie uposażeń wszelkie wynagrodzenia, wynikające z umowy o najem usług. Ponieważ przepisy odpowiednich ustaw — o ile chodzi o dany wypadek, przepisy niemieckiego kodeksu cywilnego i niemiec-

kiej ordynacji przemysłowej — przewidują, iż w razie nieuzasadnionego przedterminowego rozwiązania umowy ze strony pracodawcy przysługuje pracownikowi prawo do wynagrodzenia za cały czas aż do terminu, do którego umowa obowiązywała — co wyraża również art. 471 § 1 nowego (nieobowiązującego jeszcze) kodeksu zobowiązań słowami: „gdy pracodawca rozwiązał przedwcześnie umowę o pracę bez ważnego powodu, albo gdy z winy swej dał ważny powód do przedwczesnego rozwiązania umowy przez pracownika, pracownik zachowuje prawo do wynagrodzenia za czas, jakiby upłynął do zakończenia stosunku pracy przez nadejście umówionego terminu lub przez należyte wypowiedzenie umowy..." — przeto i takie wynagrodzenie, które pobiera pracownik po rozwiązaniu umowy tytułem „odszkodowania" za jej rozwiązanie, musi być uważane za wynagrodzenie, uzyskiwane ze stosunku najmu pracy. Bez znaczenia jest fakt, iż drogą ugody suma tego wynagrodzenia lub czas jego pobierania zostały przez strony odmiennie określone, niżby to z ustawy wynikało, tak jak i w czasie trwania stosunku najmu pracy nie mają wpływu na istnienie tego stosunku i charakter pobieranego wynagrodzenia zmiany w umowie służbowej, dotyczące czasu jej trwania lub wysokości wynagrodzenia. Nie jest przeto uzasadniony zarzut skargi, iż drogą umowy z 30 marca 1930 strony przeprowadziły zmianę pierwotnej umowy, idącą tak daleko, iżby pierwotny i istotny charakter pobieranego przez skarżącego wynagrodzenia ze stosunku najmu pracy miał ulec zmianie. Zmiana dotknęła bowiem tylko kwestji wysokości i terminu wynagrodzenia, które to kwestje na jego istotę wpływu nie mają. . . .

Orzeczenie powyższe jest trafne. Skarżący, zdaje się, sądzi, że zapłata 500 dol. miesięcznie, przez 26 miesięcy, nie przedstawiała dalszego wynagrodzenia z tytułu najmu pracy, lecz była „odszkodowaniem" za nieuzasadnione przedterminowe rozwiązanie umowy przez pracodawcę, na co wskazuje, iż skarżący podkreśla, że przez umowę z 30 marca 1930 pierwotna umowa o najem pracy uległa zmianie. Pogląd taki jest mylny. Albowiem nie chodzi o „odszkodowanie" na podstawie jakiegoś faktu, przez który skarżący doznał szkody, obciążającej odpowiedzialność pracodawcy z czynu niedozwolonego, lecz o, przez prawo nakazane, przedłużenie obowiązku pracodawcy do płacenia wynagrodzenia, mimo rozwiązania umowy najmu pracy. Wysokość tego wynagrodzenia nie wchodzi w rachubę wobec tego, że za zobopólną zgodą stron została ustalona. Kod. cyw. niemiecki, którego przepisy w tym przypadku były obowiązujące, mówi w razie przedterminowego rozwiązania umowy najmu pracy o obowiązku pracodawcy do wynagrodzenia („Vergütung", § 628), a nie o obowiązku do „odszkodowania" według przepisów o skutkach czynów niedozwolonych (§ 823 i n.). Nawet gdyby strony mówiły o „odszkodowaniu", prawnie zachodziłoby wynagrodzenie z umowy najmu pracy, a wyraz „odszkodowanie" byłby użyty in fraudem legis.

Ignacy Łyskowski

923.

PODATEK DOCHODOWY.

Kwalifikacja podatkowa wydatków spółki akcyjnej. Wydatek na wprowadzenie akcyj na zagraniczną giełdę[1]).

1. Wydatki spółki akcyjnej, jako osoby prawnej, której celem jest osiąganie zysków, są z natury rzeczy skierowane na uzyskanie dochodu, a zatem za ich potrącalnością przemawia pewnego rodzaju domniemanie.

2. Wydatek na wprowadzenie akcyj przedsiębiorstwa już istniejącego na zagraniczną giełdę w celu uzyskania kapitału obrotowego w formie pożyczki nie podpada pod przepis art. 8 p. 1 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.).

Wyrok NTA z 22 czerwca 1934 l. rej. 1278/31 w sprawie firmy: Przemysłowo-Handlowe Zakłady Chemiczne „Ludwik Spiess i Syn" Sp. Akc. w Warszawie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

Przy wymiarze podatku dochodowego na r. 1929 doliczono do dochodu skarżącej sumy 11.550 zł i 34.910 zł, wydane na wprowadzenie akcyj skarżącej Spółki na giełdę paryską oraz na ogłoszenia w prasie zagranicznej. W odwołaniu kwestjonowała skarżąca to doliczenie, wychodząc z założenia, że wszelkie wydatki osoby prawnej na zysk obliczonej są związane z uzyskaniem dochodu, a zwłaszcza są niemi wydatki na reklamę. W związku z zarzutami odwołania, dotyczącemi wadliwości postępowania, zażądano od skarżącej w toku postępowania odwoławczego wyjaśnienia, „z jakiego powodu Spółka kwestjonuje w odwołaniu doliczenie kwoty 11.550 zł" oraz „na czem opiera Spółka żądanie wyłączenia z pod opodatkowania kwoty 34.910 zł..., które to wydatki, jako związane z powiększeniem źródła dochodu, po myśli art. 8 p. 1 ustawy o podatku dochodowym nie mogą być potrącone z przychodów". Skarżąca wyjaśniła, że domaga się wyłączenia sumy 11.550 zł z powodów, przytoczonych w odwołaniu, zaś sumy 34.910 zł jako wydanej na propagandę, mającą na celu uzyskanie nowych kapitałów na rynku francuskim oraz jako kosztów reklamy, z natury rzeczy zawsze potrącalnych.

Ministerstwo Skarbu zaskarżoną decyzją odwołania w tych punktach nie uwzględniło, uznając doliczone kwoty za koszty, nie związane z uzyskaniem dochodów miarodajnego roku operacyjnego.

---

[1]) Por. OPA 733/34.

W skardze zarzuca Spółka wadliwość postępowania oraz podnosi, że oba wydatki miały na celu uzyskanie kapitałów obrotowych w formie pożyczki, którego to celu zresztą nie osiągnęły, a zatem były związane z działalnością, skierowaną na osiągnięcie, zachowanie i zabezpieczenie dochodu.

Władza pozwana podnosi w odpowiedzi na skargę, że wprowadzenie akcyj na giełdę paryską nie pozostaje w związku przyczynowym z osiąganym przychodem, a raczej związane jest z majątkiem Spółki, zaś co do kosztów reklamy, że Spółka nie przedstawiła dokumentów, któreby w sposób dokładny oświetlały charakter tego wydatku, zaczem nie mógł on być uznany za pozostający w związku z uzyskaniem przychodu.

NTA rozważył, co następuje:

Nie można odmówić słuszności zapatrywaniu skarżącej, iż wydatki spółki akcyjnej, jako osoby prawnej, której celem jest osiąganie zysków, są z natury rzeczy skierowane na uzyskanie dochodu, a zatem za ich potrącalnością przemawia pewnego rodzaju domniemanie. Oczywiście domniemanie takie nie przesądza możliwości podniesienia wątpliwości co do charakteru poszczególnych wydatków, wątpliwości te jednak, jeżeli mają być podstawą uzyskania należytego wyjaśnienia stanu faktycznego, muszą być skonkretyzowane w ten sposób, by z nich jasno wynikało, jakie momenty — zdaniem władzy — przemawiają za uznaniem charakteru wydatku jako niezwiązanego z uzyskaniem dochodu, a podpadającego pod jedno z określeń art. 8 ustawy.

W niniejszym wypadku wątpliwości przedstawione zostały w takiej formie, iż władza nie wyjaśniła, dlaczego ma wątpliwość co do potrącalności zakwestjonowanych wydatków, ale zażądała od strony skarżącej uzasadnienia ich potrącalności — postawione zostały zatem w formie, uniemożliwiającej odpowiednią obronę stronie skarżącej. Forma taka mogłaby być uzasadniona przy kwestjonowaniu wydatków, które z samej swej natury są normalnie związane ze źródłem dochodu lub też podpadają pod inne punkty art. 8, które zatem bez szczególniejszego uzasadnienia ich wyjątkowej potrącalności nie mogłyby być uznane za związane z uzyskaniem dochodu. W niniejszym wypadku jednak takie znamiona nie zachodziły, gdyż zarówno wydatek na wprowadzenie akcyj przedsiębiorstwa już istniejącego na zagraniczną giełdę, jak zwłaszcza wszelkie koszty reklamy przedsiębiorstwa, ze swej natury nie podpadają jeszcze same przez się pod postanowienia art. 8 ustawy — wątpliwość zatem, czy przypadek taki nie zachodzi, musi być uzasadniona jakiemiś przesłankami faktycznemi, których wyjaśnienia władza od podatnika się domaga. Gdyby

się zaś z wyjaśnień skarżącej na tego rodzaju wątpliwości okazało, iż — jak twierdzi ona w skardze — chodziło o uzyskanie kapitału obrotowego w formie pożyczki, niewątpliwie art. 8 p. 1 nie mógłby znaleźć zastosowania. Wobec braku jednak tak skonkretyzowanych wątpliwości stanowisko władzy pozwanej, zajęte w zaskarżonem orzeczeniu i w odpowiedzi na skargę, nie znajduje dostatecznego oparcia w stanie aktów, gdyż brak konkretniejszych wyjaśnień ze strony skarżącej, będąc rezultatem ogólnikowego sformułowania wątpliwości, nie uprawniał władzy do uznania, że stan faktyczny sprawy nie da się już dokładniej wyjaśnić, względnie, że wystarcza do wyciągnięcia zeń wniosków natury prawnej, a to tem mniej, ileże wymiar nie opiera się wcale na zaoczności.

W tym stanie rzeczy uznał NTA postępowanie za dotknięte istotną wadliwością. . . .

924.

PODATEK DOCHODOWY.

Remanenty.—Oddalenie odwołania przeciw podwyżce szacunku remanentów z powołaniem się na odpowiednie obniżenie podstawy wymiaru na rok następny.

Obniżenie podstawy bieżącego wymiaru o sumę, o którą podwyższono szacunek remanentów w bilansie zamknięcia za poprzedni okres wymiarowy, nie uzasadnia oddalenia odwołania przeciw tej podwyżce.

Wyrok NTA z 30 listopada 1934 l. rej. 10.573/31 w sprawie Sp. Akc. „Olkusz" w Olkuszu przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1925.

Spór wywołany został podwyższeniem przez władzę wymiarową szacunku remanentów gotowych fabrykatów w bilansie zamknięcia 1924 o kwotę 320.473,76 zł. Mianowicie władza wymiarowa przyjęła za podstawę obliczenia wartości remanentów koszt własny 1 kg. w kwocie 1.71 zł zamiast 1 zł. Płatniczka w wyjaśnieniach, złożonych w postępowaniu wymiarowem, jak również w odwołaniu, broniła zastosowanej przez siebie kalkulacji kosztów własnych, jako prawidłowej, i zwalczała, jako błędne i niedopuszczalne, obliczenie dokonane przez buchaltera skarbowego i przyjęte przez władzę wymiarową. Ministerstwo Skarbu orzeczeniem z 29 października 1931 nie uwzględniło — o ile chodzi o sporną obecnie pozycję — odwołania, podając jako uzasadnienie, że suma zł 320.473,76, doliczona do dochodu z ty-

tułu podwyższenia remanentów, została wyłączona z podstaw opodatkowania, ustalonych na rok następny.

Rozpoznając skargę, wniesioną na to orzeczenie, N. T. A. rozważył, co następuje:

Z treści art. 21 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) wynika jasno, że ustalona w nim podstawa faktyczna opodatkowania dochodu osób prawnych, prowadzących prawidłowe księgi handlowe, a mianowicie wykazane w zatwierdzonem zamknięciu rachunkowem zyski bilansowe ulegają sprostowaniu dla celów podatkowych jedynie w granicach w tym artykule określonych, a więc tylko o tyle, o ile tego wymaga uzgodnienie tej podstawy wymiaru z postanowieniami art. 6, 8, 10 i 13 ustawy (wyrok NTA z 7 kwietnia 1930 l. rej. 875/28, Zbiór wyroków Nr. 296 S). W rozpoznawanej sprawie władza wymiarowa stanęła na stanowisku, że szacunek remanentów w bilansie zamknięcia jest nieprawidłowy, tem samem niezgodny z art. 6 ustawy, i że wobec tego jej przysługuje prawo sprostowania zamknięcia rachunkowego w tej pozycji. Natomiast płatniczka twierdziła, że jej szacunek, oparty na innej niż urzędowa zasadzie obliczania kosztu własnego, jest zupełnie prawidłowy, i na tej podstawie opierała żądanie pozostawienia go bez zmiany. W tym stanie rzeczy instancja odwoławcza obowiązana była rozstrzygnąć sporną kwestję pod kątem widzenia przepisów art. 6 i albo uwzględnić żądanie odwołania, albo — w razie uznania go za nieuzasadnione — rozprawić się w swem orzeczeniu z zarzutami płatniczki. Władza pozwana nie poszła żadną z tych dróg, lecz przeniosła sprawę w całkiem inną płaszczyznę, a mianowicie powołała się w orzeczeniu na to, że sporna suma została wyłączona z podstaw opodatkowania, ustalonych na rok następny, — uznając widocznie, że w ten sposób roszczenie płatniczki zostało faktycznie zaspokojone. Trafnie jednak skarga, zwalczając to załatwienie, wskazuje na przepis art. 13 ustawy, który ściśle określa podstawę opodatkowania w każdym roku z osobna. Ustawie nie jest znane wyrównywanie nadwyżek opodatkowania w jednym okresie wymiarowym obniżkami w innym okresie. Płatnik ma prawo domagać się, by na każdy rok ustalono podstawę wymiaru i podatek w takiej wysokości, jaka wynika z ustawy, i dlatego motyw zaskarżonego orzeczenia nie może być uznany za dostateczne uzasadnienie odmownego załatwienia. Na tem polega wadliwość postępowania.

W odpowiedzi na skargę władza pozwana wskazuje na to, że wymiar na rok następny już się uprawomocnił. Ta okoliczność jednak nic nie zmienia w przedstawionym wyżej stanie prawnym. Oczywiście uwzględnienie żądania odwołania pociągnęłoby za sobą sprostowanie wymiaru na rok następny, choćby prawomocnego.

Z tych powodów NTA uchylił zaskarżone orzeczenie na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust.

925.

PODATEK DOCHODOWY.

Księgi handlowe: Księga towarowa; prowadzenie ksiąg pomocniczych do rachunków, grupujących różne wydatki.

Prowadzenie w przedsiębiorstwie przemysłowem księgi pomocniczej, do której są zapisywane ilości zużywanych w produkcji materjałów, i przenoszenie z tej księgi w pewnych odstępach czasu wyników na rachunek, grupujący różne wydatki, nie jest sprzeczne z zasadami prawidłowego księgowania.

Wyrok NTA z 18 czerwca 1934 l. rej. 9571/31 w sprawie Herca Neumarka w Białymstoku przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej w Białymstoku w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1930.

...Ustawa o podatku dochodowym, jako też i odnośne przepisy wykonawcze, nie dają wskazań, jakie księgi winien podatnik prowadzić, a odsyłają w tym względzie osoby obowiązane do prowadzenia ksiąg do obowiązujących przepisów prawa handlowego i nadto stawiają jako wymóg dla uznania ksiąg handlowych za materjał dowodowy przy ustalaniu dochodu, aby księgi podatnika były prowadzone według zwyczaju kupieckiego i zasad buchalterji.

Władza pozwana zdyskwalifikowała księgi podatnika z dwóch powodów, a mianowicie: z powodu nieprowadzenia księgi towarowej oraz z powodu jednorazowego — zamiast sukcesywnego, systematycznego — dokonania zapisu wartości zużytych surowców dla produkcji na rachunku produkcji.

Otóż o ile idzie zasadniczo o prowadzenie księgi towarowej, to w świetle powołanych przez skarżącego przepisów tomu XI Zb. pr. ces. ros., prowadzenie księgi towarowej jest prawem nakazanym obowiązkiem, brak wypełnienia którego dawałby podstawę do odrzucenia ksiąg jako materjału dowodowego. W konkretnym jednak wypadku, jak wynika z akt sprawy, władza sama w protokóle rewizji ksiąg stwierdziła, że skarżący prowadzi księgi towarowe. Zarzut zaś nieprowadzenia tylko księgi, nazwanej przez władzę towarową, dla surowców i materjałów przerobionych w warsztatach, nie odnosi się w konkretnym wypadku do księgi towarowej, obowiązek prowadzenia której przez skarżącego wynika z przepisów prawa rosyjskiego,

lecz do księgi o charakterze pomocniczym, w której notowany jest ruch wewnętrzny surowców i materjałów zużywanych w procesie fabrykacyjnym, a prowadzenie takich ksiąg, jakoteż i sposób ewidencji surowców i materjałów pozostawiony jest uznaniu skarżącego i prowadzenie takiej księgi o charakterze księgi magazynowej nie było w świetle powołanych przepisów obowiązujące dla skarżącego.

Dlatego też zarzut władzy, podniesiony w wyżej przytoczonym kierunku, uznał NTA za chybiony.

Drugi powód odrzucenia ksiąg to rzekome uchybienie skarżącego zasadom prawidłowego księgowania. Otóż w tym względzie NTA ustalić musiał, że sposób dokonywania zapisów na poszczególnych kontach (pojedyńczo czy globalnie) zależny jest od systemu ksiąg, prowadzonych w przedsiębiorstwie, i od charakteru poszczególnego konta, jaki mu został nadany. Jeśli poszczególny rachunek ma charakter konta grupującego różne wydatki, a dla wykazania szczegółowych dziennych obrotów prowadzi się księgę pomocniczą, to prowadzenie w pomocniczej księdze ewidencji zużytych przy produkcji materjałów nie przeczy zasadom prawidłowego księgowania. A czy przenoszenie z pomocniczej księgi na konto produkcji odpowiedniej do ilości zużytych materjałów kwoty będzie dokonywane w krótszych lub dłuższych odstępach czasu, jest z punktu widzenia możności ustalenia dokładnych wyników rocznych przedsiębiorstwa bez znaczenia. Punkt ciężkości w odniesieniu do systematyczności zapisów przenosi się wtedy, w wypadku prowadzenia księgi pomocniczej dla poszczególnego konta, na tę właśnie księgę pomocniczą.

Założenie więc prawne pozwanej władzy było błędne. Powołana zaś przez władzę judykatura NTA nie stoi zupełnie na przeszkodzie, bowiem zasada, wypowiedziana przez NTA już w wyroku z 19 czerwca 1929 l. rej. 4360/27 (Zbiór wyroków Nr. 135 S), żąda, by sposób prowadzenia ksiąg umożliwiał także rozpoznanie istoty poszczególnych wpisów i ocenę ich znaczenia pod kątem widzenia przepisów ustawy o podatku dochodowym. Skoro więc skarżący, broniąc się w odwołaniu, powołał się na to, że prowadzi księgę pomocniczą dla ewidencji zużytych w procesie fabrykacji materjałów i tem tłumaczył dokonanie globalnego zapisu na koncie produkcji wartości zużytych dla fabrykacji materjałów, to dopokąd władza pozwana nie ustaliła, że prowadzone w księdze pomocniczej zapisy nie odpowiadają zasadom, ustalonym w powołanym wyroku, nie miała podstaw żadnych do odrzucenia ksiąg handlowych skarżącego.

W tych warunkach NTA uznał, że skoro władza pozwana w ocenie prowadzenia ksiąg przez skarżącego wyszła z błędnych przesła-

nek prawnych i nie zbadała powołanych w odwołaniu ksiąg, do czego była w konkretnym wypadku obowiązaną, gdyż jedynie zbadanie tych ksiąg pomocniczych mogłoby, o ile byłyby prowadzone niesystematycznie lub nierzetelnie, dać podstawę władzy do tych wniosków, do jakich doszła, to brak ten stanowi istotną wadliwość postępowania....

Rozważania, na których NTA opiera swe orzeczenie, nasuwają następujące uwagi:

Co się tyczy globalnego przeniesienia wartości zużytych materjałów na koszty produkcji, to podobne postępowanie jest w księgowości zjawiskiem niemal że codziennem. Teorja zaakceptowała je oddawna, a praktyka stale się niem posługuje. W przedsiębiorstwach dużych poszczególne pozycje przedostają się nawet z reguły na rachunki księgi głównej nie inaczej, jak w sumach zbiorowych (dziennych, miesięcznych, a w pewnych wypadkach nawet rocznych) z tem, że funkcję informacyjną co do szczegółów spełniają rozmaite księgi szczegółowe (zapasowe, pomocnicze i t. p.).

Ponieważ w orzeczeniu jest mowa o księdze towarowej jakgdyby w przeciwstawieniu do ksiąg pomocniczych, przeto uważam za potrzebne wyjaśnić, że księga towarowa jest także niczem innem, jak księgą pomocniczą.

Księgami zasadniczemi w najściślejszem tego słowa znaczeniu są — poza inwentarzem, który spełnia funkcję specjalną — tylko księgi dziennika, czyli księgi, przedstawiające wszystkie tranzakcje przedsiębiorstwa, w formie chronologicznych wpisów pierwotnych.

Już księga główna tego znaczenia nie posiada, bo porządkuje tylko pozycje dziennika, zawiera tylko wpisy wtórne i na podstawie dziennika zawsze może być odtworzona. Ponieważ jednak przedstawia ona systematycznie i poglądowo całokształt operacyj przedsiębiorstwa, przeto zazwyczaj zalicza się ją także do ksiąg zasadniczych.

Wszystkie inne księgi handlowe mają charakter ksiąg pomocniczych. Aczkolwiek ich ilość i rodzaj są dowolne, to jednak — jeżeli księgowość ma być uznana za prawidłową — są one uwarunkowane wielkością, rodzajem, a także organizacją wewnętrzną przedsiębiorstwa. Można więc prowadzić księgi pomocnicze, jakie się komu podoba, z tem, by umożliwiały one jasne przedstawienie wszystkich operacyj przedsiębiorstwa i były zdolne dostarczyć tych dowodów, jakich się od niego słusznie można domagać.

Od przedsiębiorstwa przemysłowego można słusznie wymagać, by udowodniło wartość materjałów zużytych w procesie przetwórczym. Czy jednak uczyni to na podstawie księgi pomocniczej, nazwanej księgą towarową, czy księgi nazwanej odmiennie, czy też na podstawie ksiąg kilku, chociażby one były właściwie prowadzone dla celów innych, a wartość zużytych materjałów wypływała z nich tylko jako wynik uboczny, to — jak NTA trafnie rozstrzygnął — jest dla oceny sprawy najzupełniej obojętne.

Witold Góra

926.

PODATEK DOCHODOWY.

Księgi handlowe: Warunki prawidłowości.

Księgi handlowe, które nie dają dostatecznego obrazu całokształtu interesów przedsiębiorstwa, nie są prawidłowe.

Wyrok NTA z 7 lutego 1934 l. rej. 8099/31 w sprawie Dawida Słuckiego w Wilnie przeciw Komisji Odwoławczej w Wilnie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

... Władza, rozważając zagadnienie prawidłowego prowadzenia ksiąg, zarzuca tym książkom m. i.,

że poszczególne miesiące memorjału nie były należycie zamknięte, a po zakończeniu miesiąca pozostawiono do 25 linij niezapełnionych i nieprzekreślonych, i że memorjał prowadzony był miesięcznie, jakkolwiek art. 670 ros. kod. handl. stanowi, iż memorjał ma służyć do codziennego wpisywania wszystkich spraw i całego obrotu handlowego;

że księga towarowa nie wykazuje poszczególnych kont towarowych (np. len trzepany, len międlony, len surowiec, pakuły, siemię lniane i t. d.), a wszystkie rodzaje towarów zapisane są na jednym rachunku, przez co sprawdzenie ilości remanentów poszczególnych rodzajów towarów oraz ich wycenienie nie jest możliwe;

że księga główna nie zawiera rachunków poszczególnych punktów zakupu i brak jest ksiąg pomocniczych;

że brak rachunków na towar zakupiony, ewentualnie jakichkolwiekbądź dowodów co do poszczególnych tranzakcyj kupna.

Gdy z powyższych powodów władza odmówiła książkom cech prawidłowości, to w tem stanowisku władzy NTA nie mógł dopatrzeć się obrazy prawa, albowiem księgi handlowe winny dawać dostateczny obraz całokształtu interesów przedsiębiorstwa, a tego księgi płatnika nie dawały....

927.

PODATEK DOCHODOWY.

Decyzje Izb Skarbowych, wydawane w drodze nadzoru — tok instancyj. Uchylenie w drodze nadzoru aktu wymiarowego.

1. Od decyzyj Izb Skarbowych, wydanych w drodze nadzoru, stronom nie przysługuje środek prawny odwołania do Ministerstwa Skarbu, o ile specjalne przepisy inaczej nie stanowią. (Teza).

2. Uchylenie w drodze nadzoru, na niekorzyść płatnika, prawidłowo dokonanego aktu wymiarowego jest zasadniczo niedopuszczalne.

Wyrok NTA z 24 kwietnia 1934 l. rej. 2156/32 w sprawie Jakóba i Dawida Ledermanów w Ostrowcu przeciw Izbie Skarbowej w Kielcach w przedmiocie ulgi w podatku dochodowym na r. 1930 z tytułu nowej budowli.

Jakób i Dawid Ledermanowie zaskarżyli do NTA decyzję Kieleckiej Izby Skarbowej z 17 listopada 1931, którą wymieniona władza cofnęła w drodze nadzoru orzeczenie Urzędu Skarbowego w Opatowie, zwalniające skarżących—na podstawie art. 33 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 kwietnia 1927 poz. 372 Dz. Ust. i rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 12 września 1930 — od podatku dochodowego za r. 1930 odnośnie do dochodu 26.400 zł, a to w związku z nowowzniesioną budowlą.

Skarga zarzuca pozwanej władzy nieumotywowanie decyzji oraz brak uprawnienia tej władzy do cofnięcia, bez wniosku strony, prawomocnego orzeczenia. W szczególności skarga zarzuca obrazę § 33 rozporządzenia Ministra Skarbu z 3 listopada 1927 poz. 913 Dz. Ust., art. 4 rozporządzenia Prezydenta z 12 września 1930 poz. 508 Dz. Ust. i art. 31 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.

Pozwana władza przedstawiła odpowiedź, w której, powołując się na niewyczerpanie przez skarżących toku instancyj administracyjnych, wnosi o uznanie skargi za nienadającą się do rozpoznania.

NTA rozważył, co następuje:

Z akt sprawy wynika, że pozwana władza cofnęła zaskarżoną decyzją, bez wniosku skarżących, prawomocne orzeczenie Urzędu Skarbowego i że zaskarżona decyzja została wydana w drodze nadzoru, co zresztą wyraźnie stwierdza tekst samej decyzji. W tym stanie rzeczy NTA nie mógł podzielić poglądu, wyrażonego w odpowiedzi pozwanej władzy, iż powyższa decyzja podlegała zaskarżeniu w drodze instancyj administracyjnych, jako wydana w trybie nadzoru przez instancję I, i że wobec tego skarga na nią nie podlega rozpoznaniu przez NTA wskutek niewyczerpania toku instancyj.

Z przepisów o organizacji władz i urzędów skarbowych, zawartych w ustawie z 31 lipca 1919 poz. 391 Dz. Pr., wynika, że, o ile chodzi o zakres działania Ministerstwa Skarbu oraz Izb Skarbowych, ustawa ta odróżnia wyraźnie władzę nadzorczą tychże władz od ich władzy orzekającej i że pojęcie instancyj wiąże tylko z władzą orzekającą. Art. 1 bowiem tej ustawy, mówiąc o zakresie działania Ministerstwa Skarbu, głosi, że jest ono „naczelną władzą kierowniczą, nadzorczą i w ostatniej instancji orzekającą na całym obszarze państwa..."

Z przepisu tego wynika więc, że działalność Ministerstwa Skarbu jako instancji nie odnosi się wcale do dziedziny nadzoru, t. j. do czuwania nad działalnością niższych urzędów skarbowych, lecz odnosi się wyłącznie do tej działalności, którą omawiany przepis określa jako „orzekającą".

Różniczkowanie między działalnością nadzorczą władz skarbowych a działalnością, polegającą na orzecznictwie tychże władz, uwydatnione zostało jeszcze wyraźniej w art. 8 powołanej ustawy, normującym kompetencję Izb Skarbowych. Otóż w punktach 1 i 3 tegoż artykułu jest mowa o działalności nadzorczej Izb w przeciwstawieniu do ich działalności orzekającej, o której jest mowa w punkcie 4. Jeśli więc powołany artykuł w p. 4 postanawia wyraźnie, że tylko w dziedzinie orzekającej Izby Skarbowe działają w charakterze instancyj, to, posługując się argumentacją a contrario, dojść się musi do wniosku, że tok instancyj nie odnosi się do ich działalności nadzorczej.

Powyższa wykładnia postanowień ustawy o organizacji władz skarbowych znajduje w zupełności potwierdzenie w przepisach tych specjalnych ustaw podatkowych, które zawierają szczegółowe przepisy proceduralne, dotyczące postępowania odwoławczego. Do takich ustaw należy ustawa z 11 sierpnia 1923 o podatku majątkowym poz. 746 Dz. Ust., dalej ustawa o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust. oraz ustawa o podatku przemysłowym poz. 110/32 Dz. Ust. Otóż przepisy powyższych ustaw wskazują całkiem jasno na to, że postępowanie odwoławcze przewidziane jest tylko dla tej dziedziny działalności władz skarbowych, którą ustawa o organizacji tychże władz określa jako orzekającą, a dla której w pierwszej instancji przewidziany jest pewien tryb postępowania, zapewniający stronom odpowiedni udział w temże postępowaniu. Natomiast przepisy, o których tu mowa, nie dają żadnej podstawy do wysnucia wniosku, że przewidziany w nich tok instancyj dotyczy również dziedziny działalności władz skarbowych, wynikającej z prawa nadzoru tychże władz nad władzami podległemi.

Z powyższych rozważań wynika zatem, że przeciw decyzjom Izb Skarbowych, które są wynikiem działalności nadzorczej tychże Izb nad władzami im podległemi i które nie mogą być uważane za orzeczenia, zapadłe w toku instancyj, nie przysługuje stronom prawo odwołania do Ministerstwa Skarbu.

Ponieważ w niniejszej sprawie chodzi o decyzję, wydaną przez Izbę Skarbową w drodze nadzoru, przeto skarga na nią do NTA podlega rozpoznaniu przez tenże Trybunał.

Przechodząc do rozpoznania zarzutów tej skargi i mając na uwadze, iż jako zarzut najdalej idący podnosi ona zarzut bezprawno-

ści cofnięcia przez pozwaną władzę nadzorczą prawomocnego orzeczenia, mając przytem na uwadze, że, jak to wynika z okoliczności sprawy, powyższy zarzut ma na względzie cofnięcie na niekorzyść strony, NTA, rozpatrując przedewszystkiem ten zarzut, uznał go za uzasadniony.

Jak to wynika z jurysprudencji NTA, a w szczególności z wyroków powołanych w skardze (wyrok z 10 kwietnia 1929 l. rej. 1036/27 i z 17 kwietnia 1929 l. rej. 1166/27[1]), na których uzasadnienie Trybunał powołuje się w myśl § 57 swojego regulaminu (poz. 968/32 Dz. Ust.), uchylenie w drodze nadzoru, na niekorzyść płatnika, prawidłowo dokonanego aktu wymiarowego jest zasadniczo niedopuszczalne. Aczkolwiek powyższą zasadę NTA wypowiedział (wyrok l. rej. 1036/27) z powodu decyzji nadzorczej, wydanej przez Ministerstwo Skarbu, i to mając na względzie uprawnienia nadzorcze tego Ministerstwa według art. 30 ustawy o podatku dochodowym poz. 607/23 Dz. Ust. — to jednak zasada ta ma pełne zastosowanie i do decyzyj Izb Skarbowych, wydanych na podstawie uprawnień nadzorczych, przysługujących tym Izbom, a to wobec zasadniczej analogji pomiędzy uprawnieniami nadzorczemi tych dwóch władz, wynikającej z porównania z jednej strony przepisów wspomnianego art. 30 ustawy o podatku dochodowym w związku z art. 1 ustawy o tymczasowej organizacji władz i urzędów skarbowych poz. 391/19 Dz. Pr. — z drugiej zaś strony przepisu art. 8 p. 1 tej ostatniej ustawy.

Z akt sprawy wynika, i zresztą nie jest to sporne, że cofnięte przez zaskarżoną decyzję orzeczenie Urzędu Skarbowego było orzeczeniem prawomocnem, wydanem przez właściwą władzę (art. 4 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 12 września 1930 poz. 508 Dz. Ust.), że powoływało się ono na przepisy obowiązujące, będące podstawą odnośnego podania skarżących (wymienione rozporządzenie z 12 września 1930 i art. 33 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 kwietnia 1927 poz. 372 Dz. Ust.), że orzeczenie to przyznawało skarżącym prawo konkretnej ulgi w podatku dochodowym i że to orzeczenie zostało cofnięte z urzędu bez wniosku strony.

Takie więc cofnięcie orzeczenia, dokonane na niekorzyść strony, należało uznać za niedopuszczalne, wobec czego NTA odnośną za-

---

[1]) Tezy tych wyroków brzmią: Uchylenie przez Ministerstwo Skarbu w drodze nadzoru (art. 30 ustawy o podatku dochodowym poz. 607/23 Dz. Ust.), na niekorzyść płatnika, prawidłowo dokonanego aktu wymiarowego, jest poza wypadkami, przewidzianemi w art. 83 ustawy, niedopuszczalne (l. rej. 1036/27). — Z mocy postanowień art. 30 ustawy o podatku dochodowym (poz. 607/23 Dz. Ust.) Ministerstwu Skarbu nie służy prawo reasumcji na niekorzyść strony wymiaru podatku, dokonanego prawomocnie dla osoby prawnej, prowadzącej prawidłowe księgi handlowe (l. rej. 1166/27).

skarżoną w niniejszej sprawie decyzję uchylił z powodu niezgodności z prawem, przyczem dalsze zarzuty skargi pozostawił bez rozważenia, jako w tym stanie sprawy bezprzedmiotowe.

Wyżej przytoczony wyrok ustala zasadę, że decyzja Izby Skarbowej, wydana w drodze nadzoru, jest ostateczna w toku instancyj administracyjnych.

Odmiennie kształtuje się praktyka NTA, jeśli chodzi o decyzje, wydane w drodze nadzoru przez władze administracji ogólnej. I tak w wyroku z 14 października 1927 l. rej. 2599/26 i 4765/26 [1]) oraz w szeregu późniejszych aż do czasów ostatnich (p. np. wyrok z 8 października 1934 l. rej. 8309/30) Trybunał ustalił w stosunku do władz administracji ogólnej wręcz odmienną zasadę, a mianowicie, iż orzeczenia nadzorcze wojewody, zmieniające orzeczenia lub decyzje podległych mu władz i urzędów, są orzeczeniami władzy administracyjnej I instancji, a przeto należy się od nich odwołać do odnośnego przełożonego ministra.

Powstaje więc pytanie, czy powyższa różnica w orzecznictwie NTA da się uzasadnić bądź istotnemi różnicami w ratio legis postanowień obu procedur (podatkowej i administracyjnej ogólnej), bądź też wyraźnemi przepisami praw, bądź wreszcie różnicami w przepisach, dotyczących struktury tych władz oraz ich kompetencji rzeczowej.

Zupełnie słusznie, zd. m., wyrok z r. 1927, zajmując się zagadnieniem możności odwołania się w trybie instancyj administracyjnych od decyzji nadzorczej wojewody — przy braku wyraźnych postanowień proceduralnych — opiera się przedewszystkiem na art. 71 Konstytucji. Przepis ten jednak ustala w zasadzie dwuinstancyjność w stosunku do wszelkich „orzeczeń organów rządowych i samorządowych", a więc daje ogólną wskazówkę zarówno dla postępowania w sprawach podatkowych, jak i innych sprawach administracyjnych. Trzebaby więc specjalnych przepisów ustawowych dla uzasadnienia różnicy w traktowaniu tej sprawy z punktu widzenia procedury podatkowej z jednej strony i ogólno-administracyjnej z drugiej. Rozpoznawany wyrok uzasadnia swoją tezę: 1) brzmieniem przepisów organizacyjnych, dotyczących kompetencji władz skarbowych i 2) postanowieniami proceduralnemi, znajdującemi się w materjalnych ustawach podatkowych. Czy rzeczywiście przepisy te dają dostateczną podstawę dla ustalonej tezy i czy rzeczywiście tak dalece różnią się w stosunku do odpowiednich przepisów z działu administracji ogólnej, że uzasadniają współczesne istnienie dwóch zasadniczo różnych tez?

Zbadajmy naprzód dział przepisów organizacyjnych. Powiada rozpoznawany wyrok, że przepisy o organizacji władz i urzędów skarbowych z 1919 r. odróżniają wyraźnie władzę nadzorczą tych władz od ich władzy orzekającej i że pojęcie instancyj wiążą tylko z władzą orzekającą. Wniosek ten snuje wyrok z art. 1 i 8 przepisów tylko na tej podstawie, że przepisy te oddzielnie wymieniają uprawnienia nadzorcze i orzecznicze tych władz. Ale jeśli na podstawie tego rodzaju ujęcia przepisów organizacyjnych, dotyczących kompetencji władz skarbowych, NTA ustalił

---

[1]) Orzeczenia wojewody, wydane z mocy uprawnień, przewidzianych w § 22 rozporządzenia Rady Ministrów z 14 marca 1921 poz. 234 Dz. Ust., względnie art. 22 takiegoż rozporządzenia z 13 listopada 1919 poz. 490 Dz. Ust., zmieniające orzeczenia lub decyzje podległych mu władz i urzędów w trybie nadzoru, są w tym wypadku orzeczeniami władzy administracyjnej I instancji, przeto odwoływać się od nich należy do odnośnego przełożonego Ministra, nie zaś zwracać się bezpośrednio ze skargą do NTA, bowiem byłoby to niewyczerpaniem administracyjnego toku instancyj. (Zasada prawna).

przytoczoną w wyroku tezę, to należy zwrócić uwagę, iż podobnie również została ujęta kompetencja władz administracji ogólnej w przepisach, dotyczących ich organizacji. I tak w rozporządzeniu Prezydenta Rzplitej z 19 stycznia 1928 o organizacji i zakresie działania władz administracji ogólnej znajdujemy w dwóch artykułach (29 i 31) odróżnienie władzy nadzorczej wojewody od władzy orzekającej. Różnica ta w tym wypadku jest jeszcze mocniej podkreślona niż w przepisach, dotyczących władz skarbowych, gdyż w p. 2 art. 31 postanawia, że wojewoda spełnia swe zadania przez rozstrzyganie odwołań od orzeczeń i zarządzeń władz powiatowych, miejskich i gminnych oraz innych władz i urzędów, wojewodzie podległych, w ramach przepisów regulujących właściwość i tok instancji w postępowaniu administracyjnem, gdy w p. 4 mówi o „wykonywaniu nadzoru nad działalnością władz administracji ogólnej oraz innych władz i urzędów wojewodzie podległych". Czyż jednak z tego rodzaju przepisów organizacyjno-kompetencyjnych można wysnuć taki wniosek, jak to czyni rozpoznawany wyrok? Sądzę, że raczej nie. Z chwilą wydania w trybie nadzoru decyzji, pozbawiającej obywatela praw nabytych z uchylonej decyzji, władza (wszystko jedno czy skarbowa czy administracji ogólnej) wydała w danym trybie decyzję w I instancji, nigdzie zaś niema przepisu, któryby pozbawiał obywatela w tym wypadku konstytucyjnie zastrzeżonej możliwości odwołania się do zwierzchniej władzy, jeśli taka w danym wypadku w stosunku do wydającej decyzję nadzorczą istnieje. Dla uchylenia powyższej zasady konstytucyjnej trzeba, aby istniał wyraźny przepis ustawowy. Okoliczność, iż cytowany wyżej art. 1 przepisów organizacyjnych postanawia, że Ministerstwo Skarbu jest „naczelną władzą kierowniczą, nadzorczą i w ostatniej instancji orzekającą...," wcale nie przeszkadza Ministerstwu wydania orzeczenia w toku instancyj na skutek odwołania od decyzji nadzorczej Izby Skarbowej, o ile na skutek decyzji takiej obywatel został ograniczony w swych prawach; niezależnie zaś od tego Ministerstwu przysługuje prawo wykonywania nadzoru w stosunku do czynności Izb Skarbowych.

Jeżeli wejrzymy w dziedzinę przepisów proceduralnych, to sądzę również, że i one raczej potwierdzają tezę wyroków przeciwnych rozpoznawanemu wyrokowi. Dla przykładu weźmy przepisy proceduralne, zawarte w ustawie o podatku dochodowym (wyrok dotyczy okresu z przed wejścia w życie przepisów Ordynacji Podatkowej). Rzeczywiście w przepisach tych mamy oddzielne postanowienie o wykonywaniu nadzoru (art. 31) oraz szczegółowe przepisy rozp. wykon., dotyczące zakresu nadzoru, jak również oddzielne przepisy o skargach odwoławczych (art. 67 i n.). Ale rozporządzenie o post. admin. z 22 marca 1928 również oddzielnie traktuje sprawę „odwołań od decyzji głównej, wydanej w I instancji" (art. 82 i n.), od postępowania nadzorczego (art. 101 i n.).

Ani więc zasadnicze różnice w strukturze organizacyjnej tych władz ani wyraźnie różne przepisy dwóch różnych procedur nie zdają się uzasadniać powstałej różnicy w orzecznictwie NTA. Różnica ta nie zdaje się również wynikać z odmiennej ratio legis w jednem i drugiem postępowaniu. I tu i tam władze spełniają i funkcje nadzorcze i funkcje orzekania; i tu i tam sprawowanie nadzoru jest uzasadnione przez wzgląd na interes publiczny oraz i tu i tam orzeczenie, wydane w trybie nadzoru, może dotknąć uprawnień prywatnych obywatela, nabytych już w uprzedniem postępowaniu instancyjnem, i staje się w ten sposób orzeczeniem I instancji.

Niezależnie od tego, która z rozpoznawanych tez winna być uznana za słuszną — należałoby, sądzę, dążyć do ujednostajnienia praktyki. Aczkolwiek mamy do czynienia z dwoma różnemi procedurami administracyjnemi, ale instytucje formalnego prawa administracyjnego winny zdążać również ku ujednostajnieniu wszędzie tam, gdzie zasadnicze różnice, wynikające z odmiennych warunków stosowa-

nia przepisów prawa materjalnego, nie uzasadniają różnic proceduralnych. Wymaga tego interes obywatela, wymaga również porządek prawny, aby normy proceduralne i praktyka stosowania ich były jak najbardziej jednolite i konsekwentne.

Stefan Urbanowicz

928.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ustawowe pierwszeństwo zaspokojenia: Towar przyjęty na skład przez spedytora.

Towar, przyjęty na skład przez spedytora, nie należy do przedsiębiorstwa spedytora, nie odpowiada więc za wymierzony temuż podatek przemysłowy.

Wyrok Izby Cywilnej SN z 28 lutego 1933 C. II. Rw. 12/33 w sprawie Sp. Akc. „Semperit" przeciw Skarbowi Państwa o zastanowienie egzekucji co do 14 opon samochodowych.

...SN nie podziela zapatrywania Sądu Okręgowego, jakoby pismo Ministerstwa Skarbu, wystosowane do Izby Handlowo-Przemysłowej w Warszawie, było „autentycznem wyjaśnieniem" przepisu art. 92 ustawy o podatku przemysłowym, a to już ze względu na przepis art. 77/1 Konstytucji. Wykładnia przepisów prawa w sporach sądowych należy do sądu, i w tym kierunku uchwalił już SN w składzie 7 sędziów na posiedzeniu z 27 stycznia 1932 do III Prez. 147/31 zasadę prawną: „Podatek przemysłowy korzysta w myśl art. 92 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust. (obecnie poz. 110/32 Dz. Ust.) z ustawowego pierwszeństwa zaspokojenia z całego majątku ruchomego, należącego do przedsiębiorstwa, obłożonego tym podatkiem, bez względu na to, czy ruchomości takie są własnością podatnika, czy też osób trzecich [1]).

Majątek ten musi jednak „należeć do przedsiębiorstwa, obłożonego podatkiem"; należy zaś ten majątek, który się w przedsiębiorstwie znajduje i którym przedsiębiorstwo obraca.

Spedytor nie handluje oponami, a jeżeli je przyjął na skład (art. 387 i 367/1 kod. handl.), to nie wolno mu obracać tym towarem (§ 961 u. c.), ale ma go tylko starannie przechowywać. Opony sporne, dane na skład, były w przedsiębiorstwie spedytora, ale nie należały do tego przedsiębiorstwa i nie odpowiadają za podatek, należny od przedsiębiorstwa spedytora.

Pytanie, czy powódka jest właścicielką opon, nie ma znaczenia

---

[1]) OPA 78/32.

wobec tego, że jako składająca i posiadaczka opon, ma w myśl § 962 k. c. prawo żądać wydania rzeczy złożonej.

Przedsiębiorstwo jest zorganizowaną całością (art. 40 kod. handl.), dlatego też pojęcia prawne rzeczy zbiorowej i majątku odrębnego nie wyczerpują w całości treści przedsiębiorstwa. Nie podkreślają bowiem w dostateczny sposób momentu organizacyjnego i celowości. Rzeczą zbiorową jest np. skład towarów (§ 92 kod. cyw. niem.), majątkiem odrębnym np. spadek w stosunku do całości majątku spadkobiercy, a mimo to nie muszą być zawsze przedsiębiorstwem, bo dopiero przy istnieniu pewnych szczególnych cech nabiera rzecz zbiorowa względnie majątek odrębny charakteru przedsiębiorstwa. Istotną tu właściwością jest szczególny układ rzeczy i praw, tworzący organizację, zdążający do osiągnięcia określonego celu. Co jest częścią składową tego aparatu organizacyjnego, umożliwia jego funkcjonowanie albo przynajmniej podnosi jego sprawność, to „należy" do przedsiębiorstwa. Wszystko inne, nie połączone węzłem organizacyjnym, jest albo podłożem, na którem aparat może rozwijać swe czynności, albo przypadkowym dodatkiem, nie wchodzącym w orbitę celowego działania organizacji. Towar, znajdujący się u spedytora, nie jest częścią organizacji, mającej na celu przesyłanie rzeczy w imieniu własnem lecz na cudzy rachunek i ciągnienie stąd zysków, podobnie jak podróżujący, jadący koleją, nie jest funkcjonarjuszem przedsiębiorstwa kolejowego. W obu przypadkach mamy do czynienia z podłożem działalności, a nie czynnikiem organizacyjnym. Natomiast zapas towaru u kupca, przeznaczony do odsprzedaży we własnem imieniu i na własny rachunek, będzie wchodził w skład organizacji przedsiębiorstwa, ponieważ jego celem jest właśnie ciągnienie korzyści ze sprzedaży własnych towarów. Własność towaru jest tu istotną cechą przedsiębiorstwa, bez której nie mogłoby istnieć jako przedsiębiorstwo tego rodzaju.

Niewątpliwie największą trudnością, na jaką natrafia się przy rozróżnianiu, co wchodzi w skład aparatu organizacyjnego a co nie, czyli co należy a co nie należy do przedsiębiorstwa, jest wybór kryterjum formalnego. W większości wypadków będzie niem prawo własności przedsiębiorcy-podatnika i takie też stanowisko zajął NTA (OPA 107/33). Podzieliło je obecnie rozporządzenie wykonawcze do Ordynacji Podatkowej (poz. 821/34 Dz. Ust.), które w § 109 wyraźnie postanawia, że nie uważa się za majątek należący do przedsiębiorstwa przedmiotów, co do których zostanie bezspornie uwowodnione, że stanowią one własność innych osób. Następuje potem wyliczenie, mające charakter przykładowy, a nie wyczerpujący. Ciężar dowodu przerzucony jest na stronę, żądającą wyłączenia, albowiem wprowadza się domniemanie, że za majątek ruchomy, należący do przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 140 Ordynacji Podatkowej, uważa się cały majątek ruchomy, znajdujący się w posiadaniu przedsiębiorstwa. Jest to rozwiązanie niezupełnie zgodne z określeniem istoty przedsiębiorstwa na wstępie przedstawionem, gdyż w skład przedsiębiorstwa mogą wchodzić rzeczy, nie należące do przedsiębiorcy-podatnika; jednakowoż praktycznie — zwłaszcza wobec szczegółowych przepisów, normujących najtrudniejszą może tu kwestję komisu — należy je uważać za zadawalniające, gdyż wprowadza większą pewność i stałość zastosowania prawa, uzależniając rozstrzygnięcie od ustalenia własności, co jest o wiele łatwiejsze, niż badanie stopnia zależności od układu organizacyjnego przedsiębiorstwa.

Alfred Ohanowicz

929

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Ustawowe pierwszeństwo zaspokojenia: Przedmioty oddane przedsiębiorstwu do komisowej sprzedaży. Doraźny interes komisowy.

Przy doraźnym interesie komisowym nie można pojedyńczych przedmiotów, oddanych przedsiębiorstwu do sprzedaży komisowej, uważać za majątek, należący do przedsiębiorstwa, obłożonego podatkiem przemysłowym (art. 92 ustawy z 15 lipca 1925 poz. 550 Dz. Ust.).

Wyrok Izby I SN z 24 października 1933 I. C. 2416/32 w sprawie firmy „Karol Ressing" przeciw Skarbowi Państwa i innym o wyłączenie ruchomości.

Zważywszy:

że skarga kasacyjna Prokuratorji Generalnej na wyrok Sądu Apelacyjnego, uznający za własność firmy powodowej 5 rowerów, zajętych 7 czerwca 1930 przez sekwestratora skarbowego w firmie „Bracia J." w Warszawie i zobowiązujący Skarb Państwa do wydania tych rowerów firmie powodowej, zarzuca obrazę art. 1, 6 i 92 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym poz. 550 Dz. Ust. oraz art. 711 U. P. C. przez błędne komentowanie powołanych wyżej artykułów ustawy z 15 lipca 1925, mianowicie przez powzięcie wniosku, iż z treści tych artykułów nie wynika, iżby za podatek przemysłowy odpowiadały ruchomości, oddane w komis dłużnikowi Skarbu;

że, jak widać z ustaleń zaskarżonego wyroku, w przypadku, tyczącym się oddania do sprzedaży komisowej 5 rowerów, wysłanych na żądanie firmy powodowej przez Państwowe Wytwórnie Uzbrojenia w Warszawie bezpośrednio do firmy „Bracia J.", miał miejsce pojedyńczy doraźny interes komisowy, a nie handel komisowy, który jest stosunkiem cichej spółki;

że przy doraźnym interesie komisowym pojedyńczych przedmiotów, oddanych do sprzedaży komisowej, nie można uważać za majątek, należący do przedsiębiorstwa, obłożonego podatkiem przemysłowym (art. 92 ustawy z 15 lipca 1925 o podatku przemysłowym), jeżeli tylko, jak w przypadku, nie było wykazane, iżby zawarta między kontrahentami tranzakcja co do sprzedaży komisowej poszczególnych przedmiotów miała na celu jedynie udaremnienie egzekucji podatkowej;

że przeto wniosek ostateczny Sądu Apelacyjnego, iż 5 rowerów, oddanych firmie „Bracia J." do komisowej sprzedaży przez firmę po-

wodową, nie odpowiadają za podatek przemysłowy, należny od firmy „Bracia J." i należy te rowery wydać firmie powodowej, jest słuszny, a skarga kasacyjna nie zasługuje na uwzględnienie;

z tych zasad SN skargę kasacyjną oddala.

W postanowieniu Izby III z 27 stycznia 1932 (OPA 78/32) SN stanął na stanowisku, iż towar, oddany przedsiębiorstwu do komisowej sprzedaży, ponosi odpowiedzialność za uiszczenie podatku przemysłowego, przypadającego od powyższego przedsiębiorstwa. W ogłoszonym wyżej wyroku SN, nie odstępując w zasadzie od rzeczonej tezy, wypowiada pogląd, iż nie znajduje ona jednak zastosowania wówczas, gdy oddanie pojedyńczych przedmiotów do komisowej sprzedaży nastąpiło w wyniku zawarcia doraźnego interesu komisowego, ponieważ w podobnym przypadku towary komisowe nie mogą być uważane za należące do przedsiębiorstwa, któremu sprzedaż ich została powierzona. Motywy wyroku nie zawierają dokładniejszego uzasadnienia słuszności tej ostatniej przesłanki i ograniczają się wyłącznie do zaznaczenia, iż pojedyńczy doraźny interes komisowy nie jest handlem komisowym, przy którym powstają stosunki, analogiczne do istniejących pomiędzy kontrahentami cichej spółki.

Celem ustalenia istotnego znaczenia powyższej argumentacji, której wyjaśnienie ze względu na lakoniczność wzmiankowanych motywów mogłoby nastręczać pewne trudności, wypadnie zestawić ją z uzasadnieniem, zawartem w części drugiej pow. postanowienia SN z 27 stycznia 1932, traktującej o odpowiedzialności za podatek przemysłowy towarów oddanych do komisowej sprzedaży. W uzasadnieniu tem SN, opierając się na wywodach, przytoczonych w pierwszej części postanowienia, w której zostało ustalone, że za majątek ruchomy, wchodzący w skład przedsiębiorstwa, uważać należy te ruchomości, które znajdują się w przedsiębiorstwie i któremi się w przedsiębiorstwie obraca, dochodzi do wniosku, iż, wobec braku specjalnych przepisów o odpowiedzialności przedsiębiorstw komisowych i ze względu na okoliczność, iż przedsiębiorstwo takie nie może istnieć bez towaru komisowego, towar ten powinien być uznany za należący do przedsiębiorstwa komisowego. Nadto, przekraczając poniekąd granice ściśle prawnego rozumowania, SN wyjaśnia, iż ze stanowiska gospodarczego handel komisowy wypadnie traktować jako stosunek cichej spółki, w którym komitent daje towar celem osiągnięcia zysku z jego sprzedaży, a komisant zazwyczaj lokal i pracę, przyczem obaj dzielą się otrzymanym zarobkiem. Podobne ujęcie omawianego stosunku rzuca, zdaniem SN, właściwe światło na charakter odpowiedzialności towarów komisowych za podatek przemysłowy, która z tego punktu widzenia nie może być traktowana jako odpowiedzialność za obcy dług osobisty, lecz powinna być uważana za odpowiedzialność rzeczową, obciążającą wspólne pod względem gospodarczym przedsiębiorstwo komitenta i komisanta.

Porównanie treści powyższych rozważań, dotyczących strony gospodarczej handlu komisowego, z uzasadnieniem wyroku w sprawie doraźnego interesu komisowego mogłoby dawać asumpt do wniosku, iż uzasadnienie to sprowadza się w gruncie rzeczy do wysnucia ostatecznej konsekwencji, wynikającej z rzeczonych rozważań. Skoro bowiem w związku z wyjaśnieniem gospodarczych podstaw odpowiedzialności towaru komisowego za podatek przemysłowy SN dochodzi do wniosku, iż odpowiedzialność ta znajduje wytłumaczenie w samej istocie stosunku komisowego, który ze stanowiska ekonomicznego wykazuje daleko idącą analogję do stosunku cichej spółki, to teza, iż przy doraźnym interesie komisowym, jako nie wykazującym podobnej analogji, odpowiedzialność taka nie zachodzi, zdaje się stanowić bezpośrednią konsekwencję wzmiankowanego poglądu o gospodarczych pod-

stawach odpowiedzialności przedsiębiorstw komisowych za podatek obrotowy. Nie wydaje się jednak, aby podobne rozumowanie mogło stanowić podstawę do uznania słuszności stanowiska prawnego, zajętego w omawianym wyroku. Zawarta bowiem w powołanem postanowieniu SN z 27 stycznia 1932 wzmianka o analogji pomiędzy cichą spółką a komisem, jako stanowiąca wyjaśnienie gospodarczych podstaw odpowiedzialności towarów komisowych za podatek przemysłowy, przypadający od przedsiębiorstwa, któremu sprzedaż ich została powierzona, posiada jedynie charakter dodatkowy, pozbawiony zresztą ściśle prawnego znaczenia. W tych warunkach ograniczenie na tej wyłącznie podstawie zakresu działania ogólnej tezy o odpowiedzialności towarów komisowych za podatek przemysłowy nie byłoby uzasadnione, zwłaszcza skoro się zważy, iż teza ta opiera się na zupełnie niezależnych od rzeczonej wzmianki przesłankach.

Coprawda przesłanki powyższe, polegające przedewszystkiem na rozumowaniu, iż w skład przedsiębiorstwa wchodzą wszystkie towary, któremi się w przedsiębiorstwie obraca, a więc również i towary, będące przedmiotem handlu komisowego, dla którego ustawa o podatku przemysłowym nie ustanowiła odmiennej zasady odpowiedzialności, spotkały się z krytyką komentatorów prawa skarbowego (por. glosę Allerhanda OPA 78/32 i uwagi Unruha w Ostrecht 1932 str. 464 i n.). Podnoszono mianowicie, iż przedmioty, oddane do komisowej sprzedaży, nie powinny być uważane za należące do przedsiębiorstwa, ponieważ nie są przeznaczone do trwałego w niem używania, lecz znajdują się w przedsiębiorstwie tylko przejściowo do czasu przekazania ich w ręce nabywcy. Skoro się jednak zważy, iż towary komisowe wchodzą do obrotu handlowego przedsiębiorstwa, któremu sprzedaż ich została powierzona, stanowią przeto niewątpliwie jego kapitał obrotowy, nadto zaś sprzedaż ich odbywa się w imieniu własnem komisanta, a tylko na rachunek komitenta (art. 581 kod. handl.) i w ten sposób towar, przeznaczony do sprzedaży, uważany jest w stosunku do osób, reflektujących na jego nabycie, za własność przedsiębiorcy, wydaje się, iż związek gospodarczy z przedsiębiorstwem komisowem jest tutaj na tyle ścisły, iż powinien raczej uzasadniać uznanie rzeczonych towarów za część składową przedsiębiorstwa (por. glosę OPA 872/34), w której wysunięto tezę, iż o przynależności przedmiotów do przedsiębiorstwa decydować powinien stopień intensywności ich związku gospodarczego z przedsiębiorstwem). Okoliczność zaś, iż w przedsiębiorstwach komisowych uważa się za obrót podlegający opodatkowaniu nie sumę przychodu brutto za towary, lecz sumę prowizji, komisowego oraz wszelkich innych wynagrodzeń za wykonane świadczenia i usługi (art. 5 p. 5 ustawy o podatku przemysłowym), nie powinna stanowić podstawy do przyjęcia odmiennego stanowiska, skoro w myśl art. 36 i 92 rzeczonej ustawy (od 1 października 1934 w myśl art. 140 Ordynacji Podatkowej) podatek przemysłowy obciąża samo przedsiębiorstwo jako takie, a nie jego obrót, który stanowi tylko podstawę wymiaru, i skoro podatkowi temu służy pierwszeństwo zaspokojenia z całego majątku ruchomego, należącego do przedsiębiorstwa, obłożonego rzeczonym podatkiem. Nie należałoby przytem wbrew poglądowi, wyrażonemu w omawianym wyroku, dopatrywać się pod tym względem istotnej różnicy pomiędzy stosunkiem komisu o charakterze ciągłym a doraźnym interesem komisowym. Chociaż bowiem w ramach normalnego handlu komisowego stosunek pomiędzy kontrahentami jest niewątpliwie bardziej ścisły, aniżeli w przypadku zawarcia sporadycznej tranzakcji komisowej, i może nawet dawać podstawę do wysnuwania analogji ze stosunkiem cichej spółki, to jednak okoliczność, iż powierzenie towaru do sprzedaży nastąpiło w wyniku doraźnego interesu komisowego, w niczem nie umniejsza natężenia związku gospodarczego pomiędzy samem przedsiębiorstwem a towarem, będącym przedmiotem komisu. Od inten-

sywności zaś tego tylko związku powinno zależeć rozstrzygnięcie omawianego zagadnienia (por. cyt. glosę OPA 872/34).

Odmiennie natomiast przedstawiałaby się kwestja odpowiedzialności towarów komisowych, gdyby przedsiębiorstwo, któremu sprzedaż ich została doraźnie powierzona, nie trudniło się zawodowo handlem podobnych przedmiotów. W takim bowiem przypadku sprzedaż, której przedsiębiorstwo podjęło się tylko sporadycznie, nie odpowiadałaby jego celowi gospodarczemu, a zatem wogóle nie zachodziłyby warunki do uznania odnośnych towarów za wchodzące w skład przedsiębiorstwa, obciążonego podatkiem przemysłowym.

Przedstawione powyżej różnice poglądów w kwestji odpowiedzialności towarów komisowych za podatek przemysłowy, wymierzony przedsiębiorstwu, któremu sprzedaż ich została poruczona, przestały być w znacznej mierze aktualne z chwilą wejścia w życie rozporządzenia Ministra Skarbu z 19 września 1934 o wykonaniu Ordynacji Podatkowej poz. 821 Dz. Ust.

Zgodnie z zapowiedzią, zawartą w art. 140 Ordynacji, pow. rozporządzenie ustala definicję majątku ruchomego, należącego do przedsiębiorstwa, poświęcając przytem specjalną uwagę towarom, przyjętym do sprzedaży komisowej. W myśl punktu 2 ust. 2 § 109 pow. rozporządzenia towarów tych w zasadzie nie uważa się za wchodzące w skład majątku ruchomego, należącego do przedsiębiorstwa. Przyjęcie powyższej tezy stanowi konsekwencję normy, zawartej w początkowem zdaniu ust. 2 pow. paragrafu, iż „nie uważa się za majątek, należący do przedsiębiorstwa, przedmiotów, co do których zostanie bezspornie udowodnione, że stanowią one własność innych osób". Norma ta różni się więc zasadniczo od stanowiska SN, wyrażonego w pow. postanowieniu z 27 stycznia 1932. Nie odpowiada ona również zasadniczej definicji omawianego pojęcia, zawartej w ust. 1 § 109 pow. rozporządzenia, który za należący do przedsiębiorstwa uważa „cały majątek ruchomy, znajdujący się w posiadaniu przedsiębiorstwa", co pomimo pewnych wątpliwości, nasuwających się w związku z interpretacją wyrażenia „w posiadaniu przedsiębiorstwa", zdawałoby się wskazywać, iż o odpowiedzialności za podatek obrotowy powinien decydować raczej faktyczny stan przynależności odnośnych przedmiotów do przedsiębiorstwa, aniżeli ich tytuł własności.

Przypuszczać należy, iż, decydując się na tak daleko idące i sprzeczne z interesami fiskalnemi ograniczenie pojęcia majątku ruchomego, należącego do przedsiębiorstwa, kierował się przedewszystkiem prawodawca względami na ochronę interesów osób trzecich, których ruchomości zostały w ten lub inny sposób związane z działalnością przedsiębiorstwa, obciążonego podatkiem obrotowym. Za przyjęciem podobnego rozstrzygnięcia mogły również przemawiać te argumenty i zapatrywania prawne na istotę przedsiębiorstwa, które znalazły wyraz w szeregu wyroków sek. 2 Izby III, wydanych przed uchwaleniem postanowienia SN z 27 stycznia 1932, oraz w poglądach szeregu przedstawicieli nauki prawa (por. glosę Chełmońskiego OPA 107/33 i Dbałowskiego OSP 349/30). Wydaje się jednak wątpliwem, czy stanowisko powyższe, zapoznające zupełnie wszystkie te przesłanki, któremi kierowała się dotychczasowa jurysprudencja i większość doktryny przy ustalaniu pojęcia ruchomych składników przedsiębiorstwa, może być uznane za trafne zwłaszcza, skoro się zważy, iż w ostatecznej konsekwencji mogłoby doprowadzić do wykluczenia z pod odpowiedzialności za podatek obrotowy nawet tych przedmiotów, które, jak np. maszyny, narzędzia i inne urządzenia, zostały przeznaczone do trwałego używania w przedsiębiorstwie i stanowią składniki, niezbędne do powadzenia jego działalności.

Coprawda § 109 pow. rozporządzenia zawiera szereg ograniczeń, uzależniających wyłączenie z pod odpowiedzialności za podatek obrotowy ruchomości,

znajdujących się w przedsiębiorstwie, od uczynienia zadosyć pewnym wymaganiom formalnym. Wymagania te jednak sprowadzają się w przeważnej mierze do konieczności udowodnienia tytułu własności przedmiotów, należących do osób trzecich, na podstawie prowadzonych prawidłowo ksiąg handlowych oraz specjalnie, jeśli chodzi o towary, przyjęte do sprzedaży komisowej, na mocy umowy notarjalnej, stwierdzającej istnienie stosunku komisu, oraz odrębnej inwentaryzacji rzeczonych towarów — zmierzają przeto wyłącznie do uniemożliwienia podstępnego wyjścia z pod odpowiedzialności za podatek obrotowy tych towarów, które w rzeczywistości stanowią własność przedsiębiorcy. Jedynie tylko postanowienia, zawarte w punktach E a) i E b) ust. 2 § 109, wprowadzają istotne ograniczenie pojęcia towarów komisowych w rozumieniu Ordynacji Podatkowej. Z treści powyższych postanowień wynika, iż w przypadkach, w których komisant przyjął w umowie z komitentem odpowiedzialność za wypełnienie zobowiązań przez osoby trzecie, które nabyły towar komisowy, lub niezależnie od umówionego wynagrodzenia względnie zamiast tego wynagrodzenia otrzymuje różnicę lub większą część różnicy między ceną, istotnie osiągniętą przy sprzedaży, a ceną, ustaloną w umowie na rzecz komitenta, towary, przyjęte do komisowej sprzedaży, będą jednak uważane za wchodzące w skład majątku ruchomego, należącego do przedsiębiorstwa, obciążonego podatkiem obrotowym.

Analizując znaczenie pow. postanowienia z punktu widzenia ogólnej zasady, zawartej w zdaniu początkowem ust. 2 § 109, wypadnie dojść do wniosku, iż prawodawca, nawiązując prawdopodobnie w tym względzie do poglądów SN o analogji komisu ze stosunkiem cichej spółki, uznał, iż w powołanych przypadkach przyjęcia odpowiedzialności delcredere lub zastrzeżenia specjalnego udziału w zyskach komisant powinien być poniekąd traktowany jako spólnik komitenta i uważany w ten sposób za współwłaściciela oddanych mu do sprzedaży towarów. Nawiązując jednak do wskazanego poglądu SN, zwęża równocześnie prawodawca zakres działania powyższej analogji, uważając najwidoczniej, iż stosunek komisu może być tylko wówczas traktowany narówni ze stosunkiem cichej spółki, gdy komisant przyjął odpowiedzialność delcredere lub zastrzegł na swoją korzyść specjalny udział w zyskach. Słuszność podobnej ścieśniającej interpretacji zapatrywania SN w kwestji znaczenia gospodarczego instytucji komisu nasuwa jednak poważne wątpliwości, skoro się zważy, iż wynagrodzenie komisanta nawet i w tych przypadkach, gdy nie zachodzą warunki, przewidziane w pow. ustępach § 109, z reguły uzależnione bywa od zysków, osiągniętych przez komitenta. Gdy zaś właśnie ta okoliczność upoważnia do wysnucia analogji pomiędzy komisem a stosunkiem cichej spółki, ograniczenie skutków rzeczonej wyłącznie do przypadków, wskazanych w § 109, nie wydaje się uzasadnionem.

Witold Bendetson

930.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Montownia zegarków, istniejąca przy hurtowej sprzedaży tychże — świadectwo przemysłowe.

Prowadzenie przez przedsiębiorstwo hurtowej sprzedaży zegarków nadto montowni tychże nie wymaga nabycia osobnego świadectwa przemysłowego.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 27 sierpnia 1934 3 K. 803/34.

...Ustaliwszy, że oskarżony, prowadząc hurtową sprzedaż zegarków, zatrudniał przy niej pracownika, zajętego tylko wkładaniem mechanizmów do kopert zegarkowych, co nie wymagało nawet fachowego przygotowania, Sąd Okręgowy zasadnie uniewinnił oskarżonego od zarzutu prowadzenia oddzielnego warsztatu, wymagającego odrębnego świadectwa przemysłowego, podatek bowiem w tej formie nie jest ustanowiony dla każdej poszczególnej czynności handlowej, lecz dla każdego oddzielnego zajęcia przemysłowego, z ustaleń zaś zaskarżonego wyroku wynika, że składanie nabywanych przez oskarżonego obu części zegarków przed ich sprzedażą stanowiło jedność jego czynności handlowych, związanych ściśle z istotą prowadzonej przezeń hurtowni....

931.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Składy oddzielne przy zakładzie handlowym III kat.

Zakład handlowy III kat. może posiadać tylko dwa składy oddzielne jako pomieszczenia pomocnicze, znajdujące się w tej samej miejscowości, w której położony jest zakład, i w jego pobliżu, zatem tworzące z nim całość gospodarczą, aczkolwiek będące poza jego obrębem.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 27 sierpnia 1934 2 K. 791/34.

...Jak wynika z treści zaskarżonego wyroku, Sąd Okręgowy uznał oskarżonego winnym prowadzenia drobnego handlu drzewem na mocy niewłaściwego świadectwa przemysłowego III kat. zamiast II kat., na podstawie ustalenia, że oskarżony posiadał dwa oddzielne składy poza obrębem zakładu handlowego.

Z zestawienia przepisów cz. 2 art. 22 i działu I cz. II lit. A taryfy wynika, że zakład handlowy III kategorji może posiadać tylko dwa składy oddzielne, jako pomieszczenia pomocnicze, znajdujące się w tej samej miejscowości, w której położony jest zakład, i w jego pobliżu, a więc tworzące z nim całość gospodarczą, aczkolwiek będące poza jego obrębem. Skoro nadto z ustaleń zaskarżonego wyroku nie wynika, aby owe składy oskarżonego znajdowały się nie w tej samej miejscowości, w której położony jest jego zakład handlowy, uznać należy, że wyrok ten, jako oparty na błędnej przesłance prawnej, uchybia przytoczonym w kasacji przepisom, co, w myśl przepisu p. f) art. 514 k. p. k., powoduje konieczność jego uchylenia, wobec czego rozpoznanie pozostałych zarzutów kasacji staje się zbędne.

932.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

Zwolnienie od podatku budynków związków komunalnych, zamieszkałych przez funkcjonarjuszów tychże związków.

Zwolnieniu na zasadzie § 2 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust. od podatku od nieruchomości podlegają budynki związków komunalnych, zamieszkałe przez funkcjonarjuszów tychże związków, wówczas, gdy mieszkania w tych budynkach przydzielane są służbowo i bezpłatnie, a wstrzymanie dodatku mieszkaniowego jest konsekwencją obowiązujących przepisów uposażeniowych.

Wyrok NTA z 21 listopada 1933 l. rej. 8197/30 w sprawie Pomorskiego Wojewódzkiego Związku Komunalnego w Toruniu przeciw Izbie Skarbowej w Grudziądzu w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości.

Przeciw dokonanemu przez Magistrat miasta Świecia wymiarowi państwowego podatku od nieruchomości za lata 1924/28 od budynków mieszkalnych Krajowego Zakładu Psychjatrycznego w Świeciu w ogólnej kwocie 682 zł 87 gr i przeciw dokonanemu przez Magistrat miasta Chojnic wymiarowi wspomnianego podatku za lata 1929 i 1930 od budynków mieszkalnych Pomorskiego Zakładu Poprawczego i Zakładu dla krajowych ubogich w Chojnicach w ogólnej kwocie 1656 zł 23 gr wnieśli w pierwszym wypadku Dyrekcja Zakładu, w drugim Pomorski Wojewódzki Związek Komunalny, zastąpiony przez Starostę Krajowego Pomorskiego, odwołania, których Izba Skarbowa w Grudziądzu orzeczeniem z 6 czerwca 1930 oraz 28 sierpnia 1930 z powołaniem się m. i. na postanowienia rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust. nie uwzględniła. . . .

. . . W rozpoznawanej sprawie sporna jest kwestja, czy opodatkowane nieruchomości podpadają pod postanowienia § 2 p. 3 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 jako nie przynoszące dochodu przez oddawanie ich w najem. Władza bowiem pozwana twierdzi, że dochód taki istnieje w formie potrąceń dodatku mieszkaniowego z uposażeń urzędników, którzy w tych nieruchomościach mieszkają, skarga zaś, zgodnie ze swojemi wywodami, twierdzi, że mieszkania oddawane są urzędnikom na podstawie przydziału służbowego bezpłatnie, a nieotrzymywanie przez nich dodatku mieszkaniowego jest naturalną konsekwencją przydziału mieszkania w naturze. Innemi słowy twierdzi więc skarga, że niewypłacony do-

datek mieszkaniowy nie może być uważany za komorne w ścisłem tego słowa znaczeniu.

Istotną więc dla sprawy okolicznością jest ustalenie, jak to NTA już orzekł i uzasadnił w wyroku z 3 czerwca 1931 l. rej. 2466/28 w analogicznej sprawie podatku od nieruchomości Pomorskiego Zakładu Poprawczego i Zakładu dla krajowych ubogich w Chojnicach za lata 1925 i 1926, czy urzędnicy zakładowi zajmowali mieszkania na podstawie umowy najmu i płacili umowne komorne, chociażby na tegoż pokrycie miał służyć tylko dodatek mieszkaniowy, czy też mieszkania były urzędnikom służbowo i bezpłatnie przydzielane, a wstrzymanie dodatku mieszkaniowego opierało się jedynie na obowiązujących normach uposażeniowych.

Gdy mimo zarzutu odwołania w rozpoznawanej sprawie władza pozwana drogą odpowiednich dochodzeń nie ustaliła wspomnianych istotnych okoliczności faktycznych, uznał NTA zaskarżone orzeczenie za dotknięte istotną, ze szkodą dla skarżącego połączoną, wadliwością postępowania. . . .

933.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI.

Rzeczoznawcy, współdziałający przy rozstrzyganiu odwołania.

Opinja rzeczoznawców, współdziałających przy rozstrzyganiu odwołania, nie może zastąpić opinji rzeczoznawców, przewidzianych w § 13 ust. 2 rozporządzenia z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 5 września 1934 l. rej. 1884/31 w sprawie Stanisława Kołdrasa w Bochni przeciw Izbie Skarbowej w Krakowie w przedmiocie wymiaru podatku od nieruchomości za r. 1930.

. . . Wobec wynikającego z akt sprawy braku oszacowania nieruchomości przez rzeczoznawców w postępowaniu przed I instancją — pozwana władza, zgodnie z żądaniem odwołania, winna była brak ten usunąć i winna była, w myśl § 13 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 17 czerwca 1924 poz. 523 Dz. Ust., ustalić szacunek nieruchomości przez powołanych w tym celu rzeczoznawców (z tem nb., że przeprowadzenie oględzin nieruchomości w myśl istniejących przepisów nie było jej bezwzględnym obowiązkiem). Władza winna była przytem ustalić jedną wartość czynszową dla całej nieruchomości, co wynika z jednej strony z niespornego w sprawie faktu, iż opodatkowany plac względnie ogród i budynek gospodarczy stanowią łączną całość z domem mieszkalnym, z drugiej zaś strony z prze-

pisu § 1 lit. A p. 1 wymienionego rozporządzenia, uznającego za przedmiot opodatkowania domy „wraz" z należącemi do nich zabudowaniami gospodarczemi, podwórzami, ogrodami i t. d.

Natomiast pozwana władza stanęła na innem stanowisku prawnem i ustaliła oddzielnie wartość domu i oddzielnie wartość budynku gospodarczego i ogrodu — bez oszacowania nieruchomości przez rzeczoznawców, przewidzianych w wyżej wspomnianym § 13, powołanie się bowiem tego orzeczenia na § 20 rozporządzenia, o ile nawet ma ono wyrażać powołanie się na opinję rzeczoznawców, przewidzianych w tym paragrafie, nie może być uznane za wystarczające dla oszacowania wartości czynszowej nieruchomości, gdyż, jak to NTA już orzekł i wyjaśnił w wyrokach swoich z 31 grudnia 1929 l. rej. 3939/27 i z 26 marca 1934 l. rej. 3281/31, rzeczoznawcy, przewidziani w § 20 rozporządzenia, nie mają kompetencyj identycznych z przewidzianymi w § 13.

Z tych względów NTA uznał zaskarżone orzeczenie za dotknięte istotną wadliwością postępowania....

934.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Pojęcie dziedziczenia następnego.

Zarządzenie spadkodawcy, że spadkobierca ma po upływie pewnego czasu wydać pewien przedmiot mienia spadkowego innej osobie odpłatnie, nie jest ustanowieniem spadkobiercy następnego (§ 2103 kod. cyw. niem.).

Wyrok NTA z 20 grudnia 1933 l. rej. 3547/31 w sprawie Gabrjela Jeżewskiego w Działowie przeciw Izbie Skarbowej w Grudziądzu w przedmiocie podatku spadkowego.

...Jak wynika z treści testamentu z 24 maja 1919, Eustachy Działowski ustanowił swoimi spadkobiercami cztery córki. W odniesieniu do nieruchomości Działowo spadkodawca nadał wnukowi... prawo przejęcia wspomnianej nieruchomości w czasie w testamencie określonym, przyczem cenę i warunki przejęcia miał ustalić sąd polubowny. Z powyższych postanowień testamentu widoczne, że spadkodawca nadał wnukowi jedynie prawo przejęcia majątku Działowo, stanowiącego część mienia spadkowego, ...zastrzegł zatem ... prawo nabycia przedmiotu mienia spadkowego pod tytułem odpłatnym. Tak tedy nie powołał on wnuka do całego spadku lub części ułamkowej jego, nie nadał mu więc charakteru spadkobiercy (§ 2087 niem. kod. cyw.).

Przy „ustanowieniu spadkobiercy następnego" (§ 2100 i n. niem. kod. cyw.), zamiar spadkodawcy musi być skierowany na stworzenie pozycji spadkobiercy po stronie osoby, powołanej w kolejności następnej do spadku. Ustanowienie spadkobiercy następnego winno wynikać z treści rozporządzenia ostatniej woli, mianowicie należy je widzieć w postanowieniu, iż spadkobierca z nastaniem pewnego oznaczonego czasu lub zdarzenia ma wydać „spadek" drugiemu (§ 2103 niem. kod. cyw.). Za takie atoli postanowienie nie może być uznane, jak wynika z poprzednich wywodów, przewidziane w testamencie z 24 maja 1919 na rzecz wnuka ... prawo przejęcia pewnego przedmiotu spadkowego za zapłatą ceny.

Jeśli tedy pozwana władza nie zastosowała przy wymiarze podatku spadkowego przepisu § 27 niem. ustawy o podatku spadkowym, wchodzącego w zastosowanie przy ustanowieniu spadkobiercy następnego z § 2100 i n. niem. kod. cyw., to NTA nie mógł się w tem dopatrzeć zarzucanej w skardze obrazy prawa....

935.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Ustalanie wartości.

Okoliczność, że darujący kupił przedmioty darowane w tym samym dniu, w którym została sporządzona darowizna, nie wyłącza prawa władzy skarbowej do wymierzenia podatku od kwoty wyższej niż cena kupna, a ustalonej, jako wartość przedmiotów darowanych, drogą oszacowania przez znawców.

Wyrok NTA z 30 grudnia 1933 l. rej. 4105/31 w sprawie Janiny Mączyńskiej przeciw Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie podatku od darowizn.

...Skarga rozwija zarzuty odwołania, akcentując, że oszacowywanie darowizn może być zarządzone przez władzę skarbową tylko wówczas, kiedy zachodzi wątpliwość co do podanej w akcie darowizny wartości, co nie zachodziło atoli w konkretnym przypadku, w którym darczyńca, darowując nabyte na publicznej licytacji przedmioty w 6 dni po niej, mógł słusznie podać dla celów wymiaru opłaty stemplowej jedynie wartość, ustaloną na licytacji, powiększoną o poniesione koszty.

Pozwana władza w odpowiedzi na skargę wnosi o oddalenie skargi, zaznaczając, iż zwłaszcza w stosunkach zmienionych po wojnie cena, osiągana na licytacji, ze względu na jej przymusowy cha-

rakter oraz ograniczony dostęp reflektantów, jest z reguły niższa, aniżeli cena rynkowa, osiągana w wolnym obrocie.

Rozpatrując niniejszą sprawę w ramach zarzutów skargi, NTA rozważył, co następuje:

Według art. 23 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn na obszarze b. dzielnicy ros. poz. 391/23 Dz. Ust., względnie art. 6 ustawy z 31 marca 1922 poz. 263 Dz. Ust., szacunek majątku, od którego należy się podatek spadkowy lub podatek od darowizn, ma być podany w sumie, wyrażającej wartość sprzedażną. Jeżeli suma podana, zdaniem władzy skarbowej, nie odpowiada wartości sprzedażnej, to władza skarbowa (po wezwaniu podatnika do odpowiedniego podwyższenia podanej wartości, pozostawionem przez niego bez odpowiedzi), ustali wartość sprzedażną na podstawie opinji znawców, zaprzysiężonych przez sąd.

Z użycia we wspomnianych art. 23 względnie art. 6 wyrażenia „zdaniem władzy skarbowej" wynika, że ocena w kwestji, czy podana wartość nie odpowiada wartości sprzedażnej, leży w sferze swobodnej oceny władzy; rzecz oczywista, że ocena ta nie może przechodzić w dowolność.

Skarga kwestjonuje w rozpatrywanej sprawie prawo władzy do dokonania ustalenia wartości sprzedażnej na podstawie opinji znawców, ponieważ, wobec okoliczności, o których mowa wyżej w streszczeniu skargi, nie mogła zachodzić po stronie władzy wątpliwość w kwestji, czy suma, podana przez stronę, odpowiada wartości sprzedażnej.

Według § 10 rozporządzenia z 25 sierpnia 1923 poz. 794 Dz. Ust., zawierającego przepisy wykonawcze dla obszaru b. dzielnicy ros. w przedmiocie opodatkowania spadków i darowizn, wartość ogólną nieruchomości i ruchomości przyjmuje się w sumie, wyrażającej ich wartość sprzedażną, t. j. odpowiadającej cenom sprzedaży przedmiotów „tego samego rodzaju". Według art. 3 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn, celem wymierzenia podatku spadkowego lub od darowizny władza skarbowa ustala szacunek przedmiotów spadkowych lub darowanych według ich wartości w czasie, w którym władza skarbowa ustala szacunek, w razie zaś wcześniejszej sprzedaży majątku spadkowego lub darowanego — według wartości w czasie sprzedaży. Z powyższego art. 3 wynika, że nawet w przewidzianym w nim wypadku „sprzedaży" majątku darowanego miarodajna przy ustaleniu jego wartości jest nie uzyskana cena sprzedaży, lecz wartość sprzedanego objektu w czasie sprzedaży.

Z powyższego wynika, że pogląd strony, jakoby miarodajna dla określenia wartości przedmiotów spadkowych była cena, uzyskana

na licytacji, jest nietrafny. Tem bardziej nietrafny jest pogląd, jakoby miarodajny był szacunek licytacyjny, skoro szacunek ten jest tylko punktem wyjścia dla ukształtowania się ceny sprzedażnej. Sama zresztą strona skarżąca nie twierdzi, by z mocy pozytywnego przepisu prawnego cena, osiągnięta na publicznej licytacji, wiązała władzę przy ustalaniu wartości przedmiotów darowizny dla wymiaru podatku od darowizn. Strona powołuje się wprawdzie w tej mierze na okoliczność, że szacunkiem prawnym przed wojną był zawsze szacunek, ustalony na licytacji publicznej, ta atoli okoliczność nie może ograniczyć uprawnień władzy, przysługujących jej z mocy art. 6 ustawy z 31 marca 1922.

Jeśli więc w rozpatrywanym przypadku pozwana władza, celem ustalenia wartości sprzedażnej (§ 10 rozp.), zastosowała tryb oszacowania przez znawców, przewidziany w art. 26 Przepisów, mając w szczególności, jak wynika z jej wyjaśnień w odpowiedzi na skargę, wątpliwości wypływające stąd, iż według jej zapatrywania cena, osiągana na licytacji, jest w panujących w danym czasie stosunkach niższa, aniżeli cena rynkowa, osiągana w wolnym obrocie, to Trybunał nie mógł się w tem dopatrzeć zarzucanej w skardze obrazy prawa, ani dowolności. . . .

936.

PAŃSTWOWY FUNDUSZ DROGOWY.

Opłata od reklam: Obowiązek podatkowy komunalnych kas oszczędności; pojęcie reklamy; reklamy poniżej 1 m^2 powierzchni.

1) Komunalne kasy oszczędności nie są zwolnione od opłat od reklam na rzecz Państwowego Funduszu Drogowego.

2) Dla pojęcia reklamy istotny jest moment zysku, który reklama ma przynieść określonemu podmiotowi.

3) Z brzmienia art. 19 ust. 1 ustawy z 3 lutego 1931 poz. 81 Dz. Ust. nie można wysnuć wniosku o zwolnieniu reklam poniżej jednego metra kwadratowego powierzchni od opłaty.

Wyrok NTA z 18 września 1934 l. rej. 2735/32 w sprawie Komunalnej Kasy Oszczędności Powiatu Święciańskiego w Święcianach przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Wilnie w przedmiocie opłat od reklam za r. 1931/32 na rzecz Państwowego Funduszu Drogowego.

. . . Art. 19 ustawy z 3 lutego 1931 o Państwowym Funduszu Drogowym głosi: „Ustanawia się opłatę od reklam (znaków, szyldów, napisów), umieszczanych wzdłuż dróg publicznych na budynkach,

słupach, kioskach i t. p. poza granicami miast, w wysokości do 25 zł rocznie za jeden metr kwadratowy powierzchni reklamy".

W odróżnieniu od opłat od pojazdów mechanicznych, w stosunku do których ustawa z 3 lutego 1931 przewiduje szereg podmiotowych zwolnień (art. 10), a wśród nich również zwolnienie dla pojazdów instytucyj i zakładów użyteczności publicznej, ustawa w stosunku do opłat od reklam przewiduje jeden tylko wyjątek, a mianowicie zwalnia od opłat reklamy przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, umieszczane na budynkach i ogrodzeniach tych budynków, w których znajdują się dane przedsiębiorstwa przemysłowe lub handlowe (art. 20). Wobec braku w ustawie wszelkich innych zwolnień, obojętny jest dla wymiaru spornej opłaty od Komunalnej Kasy Oszczędności charakter tej instytucji, jej społeczne znaczenie i rola w życiu gospodarczem państwa.

Również przywilej zwolnienia od opłaty na rzecz Państwowego Funduszu Drogowego nie przysługuje Komunalnej Kasie z mocy art. 28 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 13 kwietnia 1927 o komunalnych kasach oszczędności poz. 339 Dz. Ust., ponieważ artykuł ten taksatywnie wylicza te podatki, od których kasy są wolne (państwowe podatki: dochodowy, od darowizn i przemysłowy, dodatki komunalne do tych podatków i opłaty stemplowe od podań) i nie daje podstawy do rozciągnięcia tych zwolnień na żadne inne daniny publiczne.

Tak więc od podmiotowego obowiązku opłat od reklam przydrożnych komunalne kasy oszczędności nie są wolne.

Sporna dalej jest kwestja, czy wywieszone przez skarżącą Kasę napisy są reklamami w rozumieniu art. 19 ustawy z 3 lutego 1931. Artykuł ten pojęcia reklamy wyraźnie nie określa, jednak z zestawienia wyrażeń, użytych w nawiasie obok wyrazu »reklam«, wynika, że ustawodawca ma tu na myśli moment zysku, który reklama ma przynieść określonemu podmiotowi. Jak widać z treści spornych reklam, zawierają one nietylko napisy, głoszące ogólne hasła propagandowe idei oszczędnościowej, lecz także napisy, których celem jest przysporzenie zysku skarżącej Kasie („Wkłady oszczędnościowe przyjmuje Kasa Oszczędności w Święcianach"). Jeżeli więc władza pozwana uznała sporne napisy za reklamę, to w tem Trybunał nie mógł dopatrzeć się zarzucanej obrazy prawa.

Również okoliczność, że wymiar tablic reklamowych nie dochodził do 1 m² powierzchni, nie zwalnia ich od opłat. Z cytowanego bowiem postanowienia art. 19 („Ustanawia się opłatę ... w wysokości do 25 zł rocznie za jeden metr kwadratowy powierzchni reklamy") nie można drogą gramatycznej wykładni wydedukować, jak to czyni

skarżąca, że reklamy poniżej 1 m^2 powierzchni są wolne od opłaty, gdyż przepis ten bynajmniej tego nie oznacza, lecz tylko to, że opłatę od reklam wymierza się w stosunku do powierzchni tablicy reklamowej, że za jednostkę wymiarową przyjmuje się 1 m^2 i że opłata nie może przewyższać 25 zł od 1 m^2.

Gdy więc obydwa zarzuty skargi okazały się chybionemi, należało skargę oddalić, jako nieuzasadnioną.

937.

PODATEK OD WINA.

Wyrób wina bez zezwolenia władzy.

Dla odpowiedzialności karnej z p. 1 art. 122 u. k. s., przewidującego wyrób wina bez zgłoszenia i zezwolenia właściwej władzy, wystarcza niezachowanie jednego z tych warunków.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 10 lutego 1933 1 K. 8/33.

...Niesłuszny jest zarzut obrazy p. a) art. 516 k.p.k., wysuwający tezę, iż, o ile już nastąpiło zgłoszenie wyrobu wina, to zgłaszający, wobec tego, iż zezwolenie właściwej władzy na wyrób wina nie jest wymagane, nie ulega w żadnym wypadku odpowiedzialności karnej z p. 1 art. 122 u.k.s., który wymaga, by potajemny wyrób wina odbywał się i bez zgłoszenia i bez zezwolenia. Taki jednak wniosek, zmierzający do ustalenia niekaralności potajemnego wyrobu wina, jest oczywiście błędny, bo właśnie wyrób potajemny jest ścigany przez p. 1 art. 122 u.k.s., podane zaś w nim wyjaśnienie, co należy przez wyrób potajemny rozumieć, bynajmniej nie zawiera warunków, jak to wyjaśnia kasacja, kumulatywnych, a spójnik „i" użyty jest w wyrazach: „bez przepisanego zgłoszenia i zezwolenia" jako równoznaczny spójnikowi „lub"; inaczej rozumując, trzebaby było przyjść do absurdalnego wniosku, iż w wypadkach, gdy nie jest wymagane zezwolenie władzy skarbowej, samo już zgłoszenie do wyrobu wina uprawnia do wyrobu wszelkiego innego rodzaju wina, a więc i niewskazanego w zgłoszeniu, czyli potajemnego. Zbędne też było powołanie się sądu na niezapisanie zakwestjonowanego wina do przepisanych ksiąg ilości gotowych napojów przeniesionych do składu, bo oczywiście potajemnie wyrobione wino zapisywane nie jest....

938.

PODATEK OD WINA.

Uszczuplenie podatku od wina.

1. Art. 122 u. k. s. stwarza domniemanie prawne, iż dopuszczenie się określonych w tym przepisie czynów nastąpiło w celu uszczuplenia podatku od wina i miodu syconego.

2. W myśl art. 4 l. 1 a) ustawy z 1 lipca 1925 poz. 525 Dz. Ust. obowiązek uiszczenia podatku od win zagranicznego pochodzenia po choćby niezawinionem odebraniu towaru ze składu celnego istnieje nadal; niewykonanie tego obowiązku stanowi przestępstwo z art. 121 u. k. s., dokonane z chwilą wypuszczenia nieobanderolowanych flaszek do wolnego obrotu.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 13 czerwca 1933 3 K. 373/33.

SN, po rozpoznaniu kasacji Jakóba S., oskarżonego z art. 119 i 120 u. k. s. z r. 1926, założonej od wyroku Sądu Okręgowego w Krakowie z 5 grudnia 1932, na mocy art. 529, 577 i 578 k. p. k. kasację oddalił.

... Według art. 121 u. k. s. karze w artykule tym przewidzianej ulega każdy czyn połączony bądź z rzeczywistem uszczupleniem podatku od wina i miodu syconego, ustanowionego ustawą z 1 lipca 1925 poz. 525 Dz. Ust., bądź z niebezpieczeństwem narażenia tego podatku na uszczuplenie. Jeżeli chodzi o art. 122 u. k. s., to przepis ten wskazuje pewne określone bliżej stany faktyczne, co do których ustawa stworzyła domniemanie prawne, iż osoba, dopuszczająca się określonych w nich działań lub zaniechań, czyni to w celu uszczuplenia wspomnianego podatku. Ustalenie jednego z przewidzianych w art. 122 u. k. s. stanów faktycznych powoduje więc zastosowanie sankcji karnej z art. 121 u. k. s. bez potrzeby dowodzenia, iż sprawca przedsięwziął dany czyn w zamiarze uszczuplenia podatku.

Z uzasadnienia zaskarżonego wyroku, zawierającego zresztą istotnie wzmiankę o tem, że oskarżony zaniedbał wydania zlecenia obanderolowania flaszek po sprowadzeniu ich do magazynu „Polskiego Lloydu" i po zwróceniu mu uwagi przez świadka M., iż flaszki nie są obanderolowane, wynika, że aczkolwiek sąd wyrokujący fakt zaniechania obanderolowania flaszek już po sprowadzeniu ich do składów „Polskiego Lloydu", uznał za okoliczność przemawiającą za winą oskarżonego, to jednak oparł zaskarżony wyrok przedewszystkiem na ustaleniu, iż podjęcie ze składów kolejowo-celnych flaszek niezaopatrzonych w przepisane banderole nastąpiło z winy oskarżo-

nego, co do którego przyjął, iż otrzymawszy od J. zlecenie opłacenia cła i akcyzy, tudzież obanderolowania flaszek, oraz wiedząc, iż dana przesyłka, skierowana pierwotnie do zamagazynowania w Krakowskich Składach Wolnocłowych, z powodu upływu terminu 30-dniowego w firmie tej złożona już być nie może, winien był, wydając polecenie opłacenia cła, polecić także uiszczenie podatku od wina musującego przed podjęciem przesyłki ze składów kolejowo-cłowych.

W tym stanie rzeczy zarzut nieprawidłowego zastosowania ustawy przy określeniu przestępstwa jest chybiony....

Zauważyć też należy, iż nie jest trafny pogląd, wyrażony w kasacji, jakoby fakt wysłania nieobanderolowanych flaszek z winem musującem z magazynów „Polskiego Lloydu" do firmy „L. i Sp." w Warszawie, nie mógł mieć żadnego wpływu na kwestję winy oskarżonego. Przepis art. 4 l. 1 a) ustawy z 1 lipca 1925 poz. 525 Dz. Ust. głosi wprawdzie, iż podatek od win, sprowadzanych z zagranicy, płatny jest przy odprawie celnej, jasnem jest jednak, że obowiązek uiszczenia podatku wskutek ewentualnego, choćby nawet niezawinionego, niezaopatrzenia flaszek w przepisane banderole przed odebraniem towaru ze składu celnego, nie gaśnie, lecz istnieje nadal, skoro zaś według art. 122 l. 5 u. k. s. wypuszczenie do wolnego obrotu butelek z winem musującem bez zaopatrzenia ich w przepisane opaski podatkowe dowodzi według ustawy zamiaru sprawcy uszczuplenia podatku, przeto gdyby nawet przyjąć, iż w danym wypadku niezaopatrzenie flaszek w opaski podatkowe przed odbiorem wina ze składu kolejowo-cłowego nastąpiło bez winy oskarżonego, to w każdym razie obowiązkiem jego było po stwierdzeniu braku opasek na flaszkach, brak ten przed wysyłką wina uzupełnić. Nieuczynienie zadość temu obowiązkowi przedstawiałoby się w tym wypadku jako równoznaczne z nieopłaceniem podatku przy odprawie celnej, za chwilę zaś dokonania zarzuconego oskarżonemu przestępstwa należałoby uważać czas, w którym oskarżony, przekonawszy się o niezaopatrzeniu w przepisanym czasie flaszek w opaski podatkowe, wydał zarządzenie co do dalszego ich obrotu w tym samym stanie. Jeżeli natomiast chodzi, jak w niniejszym wypadku, o przesłanie niezaopatrzonych w opaski z winy oskarżonego w przepisanym czasie flaszek w tymże stanie do odbiorcy towaru, to postąpienie to nie byłoby wprawdzie, jak się kasator wyraża, ponownem popełnieniem tego samego przestępstwa, niemniej jednak mogło być przez sąd wyrokujący uznane za dalszy etap przestępnego działania oskarżonego....

Zarzut kasacji, iż nie było podstawy do uznania czynu oskarżonego za przestępstwo karno-skarbowe ze względu, iż wino, o które w danym wypadku chodzi, z powodu zmarznięcia nie nadawało się

rzekomo do sprzedaży, a więc nie mogło być wypuszczone do wolnego obrotu, przedstawia się jako zupełnie chybiony, fakt bowiem zmarznięcia wina wskutek wadliwego opakowania mógł stanowić jedynie podstawę odmowy przyjęcia towaru, skoro jednak oskarżony postanowił towar podjąć, to oczywiście obowiązkiem jego było uiścić też podatek, zwłaszcza że w tym względzie otrzymał od J. wyraźne zlecenie i pieniądze na ten cel....

939.

PODATEK OD PIWA.

Uszczuplenie podatku od piwa.

Winnym wykroczenia uszczuplenia podatku od piwa, przewidzianego w art. 116 u.k.s., może być jedynie przedsiębiorca browaru.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 21 listopada 1933 3 K. 1108/33.

Kasacja Prokuratora Sądu Okręgowego zarzuca wyrokowi obrazę art. 116 i 117 u.k.s. przez błędne przyjęcie, że skoro oskarżony nie był zatwierdzonym zastępcą kierownika browaru, to nie mógł dopuścić się przestępstwa z art. 117 u.k.s., pomimo że współudziału w tem przestępstwie względnie pomocy do tego przestępstwa dopuścić się może każda osoba, a w szczególności każdy pracownik browaru (art. 12 p. 4 ustawy o opodatkowaniu piwa z 22 października 1931 poz. 762 Dz. Ust.).

W myśl cz. 1 art. 7 ustawy z 12 czerwca 1924 o opodatkowaniu piwa (poz. 635/24 Dz. Ust. i § 5 rozporządzenia z 22 grudnia 1931 poz. 886) oraz wyjaśnienia SN 20/29, do uiszczenia podatku od piwa obowiązany jest ten, kto piwo wyrabia, lub na swój rachunek poleca wyrabiać, a zatem winnym wykroczenia uszczuplenia podatku od piwa, przewidzianego w art. 116 u.k.s., może być jedynie przedsiębiorca browaru. W myśl zaś art. 22 wyżej powołanej ustawy o opodatkowaniu piwa przedsiębiorcy browaru winni prowadzić wszystkie przewidziane w tej ustawie książki, według zaś art. 14 tejże ustawy o opodatkowaniu piwa przedsiębiorcy winni są wypełniać obowiązki, które na nich wkłada ustawa, bądź osobiście bądź przez odpowiedzialnego zastępcę. Skoro sąd ustalił, iż oskarżony ani przedsiębiorcą browaru, ani ustanowionym zastępcą nie był, to nie miał podstaw prawnych do uznania go winnym uszczuplenia podatku od piwa ani naruszenia obowiązku prowadzenia księgi podatku w browarze.

940.

PODATEK OD ZAPALNICZEK.

Posiadanie w obrocie handlowym zapalniczek, nie mających przepisanego znaczka podatkowego. Okoliczności obciążające: Sposób zawodowy.

1. Do przyjęcia cech przestępstwa z art. 110 u. k. s. nie trzeba stwierdzenia, że oskarżony zamierzał z handlu zapalniczkami, o których mowa w tym przepisie, stworzyć obrót stały i nieprzerwany.

2. W razie ustalenia, iż zamiarem oskarżonego było stworzenie sobie z działalności przestępczej stałego źródła dochodu, czas faktycznego trwania tej działalności nie ma dla przyjęcia cechy zawodowości rozstrzygającego znaczenia.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 12 kwietnia 1933 3 K. 38/33.

Kasacja oskarżonych zarzuca: a) obrazę art. 110 u. k. s. przez ustalenie, że oskarżeni posiadali zapalniczki w obrocie handlowym, bez stwierdzenia, iż chcieli z zakupywania i sprzedawania zapalniczek wytworzyć obrót stały i nieprzerwany; b) obrazę art. 25 u. k. s. przez przyjęcie co do oskarżonego Józefa W., że dopuścił się przestępstwa w sposób zawodowy, mimo stwierdzenia, że oskarżony tylko przez kilka dni sprzedawał zapalniczki i że zarobek jego na każdej zapalniczce był minimalny.

1. Do przyjęcia cech przestępstwa z art. 110 u. k. s. nie było potrzeba stwierdzenia, że oskarżeni z handlu zapalniczkami, o których mowa w tym przepisie ustawy, zamierzali stworzyć obrót stały i nieprzerwany. Rozstrzygające jest natomiast ustalenie, że trudnili się przez pewien czas zakupywaniem i sprzedawaniem nieopodatkowanych zapalniczek. Kupno i sprzedaż zapalniczek wyczerpuje w tych warunkach pojęcie obrotu handlowego z art. 110 u. k. s., skoro oskarżeni, spełniając w powyższy sposób czynności pośrednictwa w kupniesprzedaży zapalniczek, wchodzące w zakres czynności handlowej zasadniczej w rozumieniu art. 271 kod. handl. austr., wprowadzali tem samem zapalniczki w obrót handlowy. Nabywanie i posiadanie zapalniczek w powyżej określonym celu wyczerpuje w zupełności istotę zarzuconego oskarżonym przestępstwa.

2. Przyjęcie cechy zawodowości co do sposobu działania oskarżonego W. opiera się na ustaleniu, że oskarżony ten wraz z oskarżonym S. wprowadził w obrót większą ilość zapalniczek, że kupno-sprzedaż wielokrotnie powtarzał, stwarzając sobie z tego handlu stałe źródło dochodu, spożytkowane przez niego aż do wkroczenia policji pań-

stwowej. Ustalone w powyższy sposób cechy działania oskarżonego uzasadniają w zupełności przyjęcie okoliczności obciążającej z art. 25 u. k. s., gdyż z ustaleń wynika, że swoją działalność przestępną oskarżony traktował zawodowo i że dalszemu jej kontynuowaniu stanęło na przeszkodzie wkroczenie władz bezpieczeństwa. Czas trwania tej działalności nie był sam przez się rozstrzygający dla przyjęcia cech, o których mowa, jeżeli sam sposób działania oskarżonego wykazywał w sposób dostateczny zamiar stworzenia sobie stałego źródła dochodu z działalności przestępnej. Bez znaczenia była dla określenia tych cech przestępstwa wysokość osiągniętego zysku, gdyż zadowolenie się zyskiem chociażby minimalnym nie stwierdza, jakoby zysku w ogólności nie osiągnięto lub jakoby działalność oskarżonego nie miała w ogólności na celu osiągnięcia zysku w znaczeniu gospodarczem. Zarzuty, dotyczące osiągnięcia zysku minimalnego i stosunkowo krótki czas trwającej działalności przestępnej, są tedy prawnie w zupełności chybione.

Z tych zasad SN kasację oskarżonych, jako nieuzasadnioną, na mocy art. 529 k. p. k. oddalił.

941.

MONOPOL SPIRYTUSOWY.

Naruszenie przepisów o monopolu spirytusowym.

1. Istotą przestępstwa z art. 45 p. 2 i art. 84 u. k. s. jest wprowadzenie z zagranicy przedmiotów z naruszeniem przepisów o opłatach celnych i obrocie towarowym z zagranicą bez względu na pochodzenie przedmiotu przemycanego.

2. Art. 88 u. k. s. dotyczy machinacyj, popełnionych w kraju z krajowym spirytusem.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 30 czerwca 1933 3 K. 471/33.

SN w sprawie Bolesława W. i innych, oskarżonych z art. 6, 7, 45 p. 2 i 53 u. k. s., po rozpoznaniu kasacyj Prokuratora Sądu Okręgowego w Gdyni i oskarżonych Maksa P., Franciszka K., Józefa K., Franciszka S. i Franciszka Sz. od wyroku tegoż Sądu z 14 lutego 1933, na mocy art. 529 i 583 k. p. k. kasacje Prokuratora i oskarżonych oddalił.

. . .Zarzut błędnej kwalifikacji czynu oskarżonych jest bezzasadny, gdyż dla bytu przestępstwa z art. 45 p. 2 lub 84 u. k. s. obojętne jest pochodzenie przedmiotu, przemyconego do Polski. Istota bowiem tego przestępstwa polega na wprowadzeniu do Polski z zagranicy przedmiotów w tym przepisie wymienionych z naruszeniem przepisów

o opłatach celnych i obrocie towarowym z zagranicą, choćby nawet wprowadzony w ten sposób przedmiot był pochodzenia krajowego. O kwalifikacji czynu oskarżonych z art. 88 u. k. s. nie może być mowy dlatego, że przepis ten ma na widoku, jak to wynika z całokształtu przepisów u. k. s., dotyczących monopolu spirytusowego, uszczuplenia dochodu, zastrzeżonego Skarbowi Państwa ustawą o monopolu spirytusowym, popełnione przez machinacje w kraju z krajowym spirytusem. . . .

942.

LOTERJA.

Urządzenie gry towarzyskiej zwanej loteryjką.

Gra towarzyska, zwana loteryjką, inaczej lotto, nie podpada pod pojęcie loterji w rozumieniu art. 3 ustawy z 26 marca 1920 w przedmiocie urządzania loterji, §§ 5 i 6 rozporządzenia z 7 maja 1924; gra taka nie podpada więc pod przepis art. 114 u. k. s.

Wyrok Izby II (s. 1) SN z 12 grudnia 1932 II. 1 K. 1345/32.

943.

LOTERJA.

Urządzenie loterji, przy której każdy bilet wygrywa.

Loterja, przy której każdy bilet wygrywa, podpada także pod art. 114 u. k. s.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 28 marca 1933 2 K. 94/33.

SN w sprawie Franciszka Sz., oskarżonego z art. 114 u. k. s., po rozpoznaniu kasacyj Prokuratury Sądu Okręgowego w Radomiu i oskarżonego, założonych od wyroku tegoż Sądu z 9 stycznia 1333, na mocy art. 523 i 532 k. p. k. zaskarżony wyrok w części, dotyczącej kary, uchylił.

. . .Podniesione przez kasację zagadnienie, czy loterja, przy której niema przegranej, gdyż każdy bilet wygrywa, można nazwać loterją w rozumieniu art. 114 u. k. s., należy rozstrzygnąć twierdząco. Pomijając, że ze sprawy niniejszej widać, że część fantów była o mniejszej wartości, niż cena biletu — 20 gr, a zatem niektórzy z grających w rzeczywistości przegrywali, kwestję tę rozstrzyga § 6 rozporządzenia Ministra Skarbu z 7 maja 1924 poz. 541 Dz. Ust., a mianowicie roz-

porządzenie to t. zw. koło szczęścia uważa również za loterję, wymagającą zezwolenia właściwej władzy. Urządzona przez oskarżonego loterja różniła się od koła szczęścia tylko tem, że grający nie wyciągał osobiście fantu, lecz numer, na który otrzymywał fant, ale ta okoliczność nie zmienia istoty rzeczy. W myśl rzeczonego rozporządzenia oskarżony powinien był uzyskać pozwolenie od Urzędu Skarbowego na zamierzoną loterję, a nie uzyskawszy tego, odpowiada z art. 114 u. k. s. . . .

944.

LOTERJA.

Handel czekoladkami z premjami.

Dla bytu przestępstwa, przewidzianego w art. 114 u. k. s., konieczne jest, aby oprócz losowości loterja była obliczona chociażby na pośredni zysk i nosiła charakter publiczny w sensie powszechnej dostępności do uczestnictwa w grze.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 31 sierpnia 1933 2 K. 676/33.

Kasacja oskarżonego zarzuca wyrokowi obrazę art. 114 u. k. s., przez skazanie oskarżonego z powyższego przepisu u. k. s., pomimo braku w czynie jego cech przestępstwa, bowiem sprzedaż czekoladek po 10 gr, czyli po normalnej cenie rynkowej, z premją dla posiadacza największego numeru nie przynosi zysku i nie stanowi loterji, gdyż premja, zdaniem kasacji, była jedynie dodatkiem, który najwyżej przyciągał większą ilość odbiorców, zachęcając ich możnością otrzymania za 10 gr oprócz czekoladki, jeszcze jakiegokolwiek przedmiotu.

Kasacja nie zasługuje na uwzględnienie.

Jak to już wielokrotnie wyjaśnił SN (166/27, 31/33[1]) i 104/33[2])), dla bytu przestępstwa, przewidzianego w art. 114 u.k.s., konieczne jest, aby oprócz losowości loterja była obliczona chociażby na pośredni zysk i nosiła charakter publiczny w sensie powszechnej dostępności do uczestnictwa w grze. Skoro zatem, jak to z uzasadnienia wyroku wynika, sąd ustalił, iż oskarżony prowadził handel czekoladkami na ulicy, przyczem nabywca największego numeru, znajdującego się w czekoladkach, otrzymywał premję, a oskarżony przez to otrzymywał pośredni zysk, premja bowiem, wydawana przez oskarżonego, przyciągała większą ilość odbiorców i w ten sposób powodowała pośredni zysk

---

[1]) OPA 942/34.
[2]) OPA 943/34.

i skoro tym sposobem wygrana nie stanowiła premji dla nabywcy pewnej ilości czekoladek, ale była przygodną wygraną, którą to okoliczność przyznaje i kasacja, to sąd do tak ustalonego czynu zasadnie zastosował art. 114 u. k. s.

945.

LOTERJA.

Urządzenie loterji fantowej na akademji dla osób imiennie zaproszonych.

Okoliczność, iż w akademji, na której odbyła się loterja fantowa, uczestniczyły tylko osoby imiennie zaproszone, nie odbiera loterji charakteru publiczności.

Wyrok Izby Karnej (s 3) SN z 11 października 1933 3 K. 689/33.

...Ustawa z 26 marca 1920 w art. 3 wymienia wyraźnie, jako rodzajowe odmiany pojęcia loterji wogóle, jednorazowe loterje pieniężne i loterje fantowe, przez które to loterje ostatnie rozumieć należy gry loteryjne, przy których wygranę stanowią przedmioty ruchome, a przy których ze sprzedaży losów można osiągnąć pewien dochód. Urządzona przez oskarżoną loterja miała charakter takiej właśnie, przewidzianej w art. 3 ustawy z 1920 r., loterji fantowej i zgodnie z przepisem tego artykułu jakoteż § 6 rozporządzenia Ministra Skarbu z 7 maja 1924 poz. 541 Dz. Ust., mogła być urządzona jedynie za zezwoleniem władzy skarbowej.

Wywody kasacji, które, powołując się na treść wyroku SN z 12 grudnia 1932 II. l. K. 1345/32, Zbiór orzeczeń SN 1933 Nr. 31 [1]), zmierzają do uzasadnienia przeciwnych wniosków, polegają na niezrozumieniu istotnej treści tego wyroku. Na wywody te zauważyć należy, że okoliczność, zresztą z akt nie wynikająca, iż w akademji, na której odbyła się będąca przedmiotem niniejszej sprawy loterja fantowa, uczestniczyły tylko osoby imiennie zaproszone, nie odbierałaby bynajmniej tej loterji charakteru publiczności, skoro loterja ta nie była pomyślana jako gra towarzyska, prowadzona przez grono ściślej ze sobą związanych znajomych, lecz dostępna była dla wszystkich wogóle osób obecnych na akademji, a więc dla większego koła okolicznościowo tylko razem zebranych osób.

Również co do dochodu, jaki z loterji tej uzyskać miał związek, którego przewodniczącą jest oskarżona, nie można przypisywać mu jedynie charakteru zbiórki podobnej do tych, jakie w formie pewne-

[1]) OPA 942/34.

go procentu opłacają w klubach członkowie tychże przy grach w karty, domino i t. p., skoro z akt nie wynika, by biorącemi udział w loterji były tylko osoby, należące do wspomnianego związku, i by dochód ten miał być użyty na cele, złączone z własnym interesem i korzyścią tych osób. Nie wytrzymuje wreszcie krytyki zarzut, iż do loterji, o którą w danym wypadku chodzi, nie mogły mieć zastosowania przepisy art. 3 ustawy z 26 marca 1920 poz. 180 Dz. Ust. ze względu, iż manipulacyjna strona gry była tak prosta, iż nie wymagała zadośćuczynienia wymogom określonym w § 7 rozporządzenia Ministra Skarbu z 7 maja 1924 poz. 541 Dz. Ust., skoro bowiem dana gra polegała na sprzedaży losów, z których niektóre (wygrywające) uprawniały do otrzymania jako fantu różnych wartościowych rzeczy ruchomych, to oczywistem jest, iż ustalenie wysokości należnej według § 8 cyt. rozporządzenia opłaty koncesyjnej bez podania właściwej władzy określonych w § 7 tego rozporządzenia dat, jako to ilości losów, ich ceny, ogólnej wartości wygranych, nie mogło nastąpić. . . .

946.

LOTERJA.

Sprzedaż gilz z premjami.

1. Sprzedaż gilz z premjami, uzależnionemi od trafnego rozwiązania szarady, nie posiada cech gry loteryjnej.

2. Dołączenie do każdego sprzedanego pudełka gilz premji, stanowiącej chociażby w przybliżeniu ekwiwalent wpłaconej sumy, nie zawiera cech loterji.

Wyrok Izby Karnej (s. 2) SN z 11 stycznia 1934 2 K. 886/33.

. . .Według ustaleń sądu działalność oskarżonych przejawiła się w wyrabianiu lub sprzedaży pudełek z gilzami, zawierających bądź premje, bądź też litery, z których należało ułożyć określone zdanie, co upoważniało do otrzymania premji.

Co do drugiego przypadku, to brak w nim wogóle cech przestępstwa, aczkolwiek z innych zasad, niż przytoczone w zaskarżonym wyroku. Dla bytu loterji bowiem niezbędnym warunkiem jest moment losowości, który jest wyłączony tam, gdzie decyduje zręczność lub bystrość osoby interesowanej (Zbiór orzeczeń 132/33). Skoro zatem otrzymanie premji było uzależnione nie od szczęśliwego trafu (losowanie), lecz od bystrości i inteligencji osób, które zdołały ułożyć treść wymaganego zdania, inaczej mówiąc, rozwiązać trafnie daną szaradę, to w tem działaniu niepodobna dopatrzeć się cech gry loteryjnej.

Natomiast w pierwszym przypadku mogłyby mieścić się znamiona urządzenia loterji, gdyby premje załączone były nie do wszystkich pudełek. Nie może być bowiem mowy o grze loteryjnej, gdy premje stanowią chociażby w przybliżeniu ekwiwalent wpłaconej sumy i nie zachodzi czynnik hazardu, tkwiący u podstawy każdej loterji.

Sąd ustalił, że cena pudełek z premjami była o 5 gr wyższa, niż zwykłych pudełek, i znajdowały się w nich przedmioty kilkogroszowej wartości, miały one zatem raczej charakter niespodzianki lub upominku i nic wspólnego nie miały z loterją fantową, wobec braku rozpiętości między wartością tych premij i zbliżonego ekwiwalentu, między ceną rzekomego losu i wartością wygranej.

947.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Tok instancyj w sprawach danin drogowych.

Przepisy art. 18 ustawy z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust. o kompetencji władz i toku instancyj w sprawach dróg publicznych zostały uchylone przepisem art. 48 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust.

Wyrok NTA z 21 lutego 1934 l. rej. 3540/32 w sprawie Fundacji Józefa Antoniego Hallera w Dworach przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Krakowie w przedmiocie świadczeń drogowych w naturze.

...Skarga twierdzi, że w sprawach o daniny względnie świadczenia na cele drogowe, oparte na ustawie z 10 grudnia 1920 o budowie i utrzymaniu dróg publicznych, o kompetencji władz w toku instancyj decydują przepisy tejże ustawy, a w szczególności przepis art. 18, i na tej podstawie dochodzi do wniosku, że władza pozwana wbrew ustawie orzekła o niedopuszczalności odwołania do Urzędu Wojewódzkiego przeciw decyzji, wydanej przez Wydział Powiatowy.

Zapatrywanie skarżącego nie jest trafne. Przepis bowiem art. 18 pow. ustawy, nawet gdyby miał był zastosowanie do danin i świadczeń na cele drogowe, o których jest mowa w następnych dwóch rozdziałach ustawy, III o kosztach budowy i utrzymaniu dróg i IV o świadczeniach drogowych w naturze, został uchylony i zastąpiony przez przepis art. 48 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych poz. 747 Dz. Ust. Ustawa ta bowiem z jednej strony nie pomija t. zw. opłat drogowych, przewidzianych w ustawie z 1920 r., lecz je utrzymuje w mocy drogą odpowiedniego przepisu art. 30, z drugiej zaś strony reguluje tok instancyj na ziemiach b. zaboru austr. i ros. jednolicie w części piątej,

a w szczególności w art. 48 w odniesieniu do wszelkich „samoistnych danin komunalnych" (co znalazło też wyraz w art. 82 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 o post. admin. poz. 341 Dz. Ust.) w ten sposób, że przeciwko wymiarowi tych danin przysługuje płatnikowi prawo odwołania się do jednej jedynej władzy wyższej instancji, a mianowicie przeciwko wymiarowi, dokonanemu przez władzę (organ) gminy wiejskiej lub miejskiej (w b. zaborze austr. z ludnością do 15.000 mieszkańców) do wydziału powiatowego, a do wydziału wojewódzkiego jako władzy orzekającej w II instancji tylko w wypadku, gdy wymiaru m. i. dokonał w I instancji wydział powiatowy. Zarazem ustawa w art. 76 wyraźnie zniosła przepisy ustaw, sprzeczne z nią, a zatem też i przepis art. 18 ustawy drogowej, o ile regulował on właściwość władz w toku instancyj odmiennie, uznać należy za uchylony z chwilą wejścia w życie ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych.

Przy takim stanie prawnym oczywiście bez znaczenia dla rozpoznawanego zagadnienia jest powołany w skardze art. 39, gdyż zawiera on jedynie klauzulę derogacyjną, pro praeterito, ale bynajmniej nie utrwala na przyszłość szczególnej kompetencji władz w sprawie danin drogowych także w wypadku wydania norm ogólnych przy jednoczesnem zniesieniu generalnem wszystkich odmiennych norm prawnych....

948.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Komunalny podatek przemysłowy w Województwie Śląskiem.

Art. 8 ust. 2 ustawy śląskiej o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych z 14 kwietnia 1924 poz. 47 Dz. Ust. Śl. uchylony został z mocą obowiązującą począwszy od roku podatkowego 1924 art. 6 ustawy z 9 lipca 1924 poz. 670 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 3 lipca 1934 l. rej. 2515/33 w sprawie sporno-administracyjnej Wschodnio-Górnośląskich Zakładów Przemysłowych Mikołaja hr. Ballestrema w Rudzie Śląskiej — obecnie „Zarządu Zakładów Przemysłowych Mikołaja hr. Ballestrema w Rudzie Śląskiej" — przeciw gminie Ruda Śląska, pow. Świętochłowicki, w przedmiocie wymiaru gminnego podatku przemysłowego za I półrocze 1924.

...Sporna między stronami jest kwestja, czy moc obowiązująca ustawy o państwowym podatku przemysłowym z 14 maja 1923 poz. 412 Dz. Ust., która to ustawa dopuszcza pobieranie podatku ko-

munalnego od przemysłu i handlu tylko w formie określonej jej art. 119, rozciągnięta została na górnośląską część Województwa Śląskiego już poczynając od roku podatkowego 1924 (t. j. od 1 stycznia 1924), jak to głosi art. 1 ustawy z 9 lipca 1924 poz. 670 Dz. Ust., czy też dopiero od dnia ogłoszenia tej ostatniej ustawy. Od rozstrzygnięcia tego pytania zależne jest bowiem, czy pozwana gmina miała jeszcze prawo opodatkować powoda samoistnym podatkiem przemysłowym za I półrocze 1924 na podstawie swego statutu podatkowego z 2 czerwca 1924.

Otóż ustawa z 9 lipca 1924 rozciąga w art. 1 — jak to wyżej zaznaczono — na górnośląską część Województwa Śląskiego moc obowiązującą ustawy o podatku przemysłowym z r. 1923 już poczynając od roku podatkowego 1924, a w art. 6 głosi, że również poczynając od roku podatkowego 1924 tracą moc obowiązującą wszystkie sprzeczne z nią przepisy ustaw pruskich oraz ustaw i rozporządzeń śląskich, wreszcie, że kwoty podatkowe, wpłacone na r. 1924 na podstawie ustaw wymienionych pod a) — c), będą zaliczone na poczet należności, przypadających w myśl niniejszej ustawy. Jak z postanowień tych wynika, zarówno termin rozciągnięcia mocy obowiązującej ustawy z r. 1923, jak i termin uchylenia sprzecznych z nią przepisów dotychczasowych został ustawą z r. 1924 ściśle określony.

O ile zaś chodzi o poruszoną przez Sądy obu instancyj kwestję stosunku tej ustawy do Konwencji Genewskiej (poz. 371/22 Dz. Ust.) i statutu organicznego (poz. 497/20 Dz. Ust.), to badanie tej kwestji byłoby w istocie swej badaniem ważności art. 1 i 6 ustawy z r. 1924, a według art. 81 Konstytucji sądy nie mają prawa badać ważności ustaw należycie ogłoszonych. . . .

W kwestji, jakie przepisy uchylone zostały wspomnianym art. 6 ustawy z 9 lipca 1924, wywodził pełnomocnik pozwanej gminy na rozprawie przed NTA, że artykuł ten uchylił tylko pruskie i niemieckie ustawy, wyliczone, jego zdaniem taksatywnie, pod a) do c), że zatem art. 8 śląskiej ustawy o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych z 14 kwietnia 1924, stanowiący podstawę prawną dla opodatkowania powoda za I półrocze 1924, nie został tym przepisem uchylony.

Zapatrywanie to jest błędne.

Skoro bowiem art. 6 ustawy z 9 lipca 1924 głosi, że poczynając od roku podatkowego 1924 tracą moc obowiązującą wszystkie sprzeczne z tą ustawą postanowienia ustaw pruskich oraz ustaw i rozporządzeń śląskich, a następnie pod a) do c) wylicza same tylko ustawy pruskie i niemieckie, to już z tego wynika, że wyliczenie to

nie jest wyczerpujące. Słuszne jest przeto zapatrywanie, wyrażone w piśmie rewizyjnem, że art. 6 ustawy z 9 lipca 1924 uchylił także wszystkie sprzeczne z tą ustawą postanowienia ustaw i rozporządzeń śląskich, a więc także postanowienia art. 8 ustawy śląskiej o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych, o ile postanowienia te są sprzeczne z powyższą ustawą....

949.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Żądanie zwrotu zapłaconych opłat drogowych — niedopuszczalność drogi sądowej.

Żądanie zwrotu opłaty drogowej, pobranej przez gminę miejską na podstawie art. 19 ustawy drogowej z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust., aczkolwiek oparte w skardze do sądu na tytule prywatnoprawnym niesłusznego zbogacenia lub poniesionej szkody, nie należy do drogi sądowej [1]).

Orzeczenie Trybunału Kompetencyjnego z 25 stycznia 1934 l. rej. 4/33 w sporze o właściwość między Ministerstwem Spraw Wewn. a Sądem Okręgowym we Lwowie, wytoczonym przez Ministerstwo Spraw Wewn. w sprawie Róży Körner i innych we Lwowie, powodów, przeciwko gminie m. Lwowa, pozwanej, o zapłatę z tytułu opłat drogowych 3.232 zł 89 gr.

Ministerstwo Spraw Wewn. okólnikiem Nr. 43 z 19 lutego 1927 S. F. 842/27 udzieliło wojewodom wskazówek co do wprowadzenia i pobierania przez związki komunalne specjalnych opłat drogowych na zasadzie art. 19 ustawy z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust. o budowie i utrzymaniu dróg publicznych i upoważniło w p. 9 okólnika wojewodów do zatwierdzania takich opłat nietylko na rzecz powiatowych związków komunalnych, lecz także — chociaż tylko zupełnie wyjątkowo — na rzecz miast, wydzielonych ze związków powiatowych. Gmina m. Lwowa, opierając się na tym okólniku, uchwaliła na rok budżetowy 1927/28 pobieranie tych opłat na budowę i utrzymanie dróg i ponawiała swe uchwały także na lata budżetowe 1928/29, 1929/30 i 1930/31, a uzyskując co roku zatwierdzenie swych uchwał przez Urząd Wojewódzki, pobierała te opłaty od właścicieli nieruchomości.

W r. 1929 NTA w sprawie, wytoczonej przez płatnika takiejże opłaty drogowej w m. Toruniu, uznał wyrokiem z 19 listopada l. rej. 4642/28 pobór opłaty drogowej przez miasta, nawet wydzielone z po-

---

[1]) Por. OPA 823/34.

wiatowego związku komunalnego, za pozbawiony podstawy prawnej, gdyż art. 19 ustawy drogowej upoważnia do wprowadzenia tej opłaty jedynie powiatowe i wojewódzkie związki komunalne. Wskutek tego wyroku NTA Ministerstwo Spraw Wewn. okólnikiem Nr. 202 z 10 listopada 1930 S. F. 224/3 zmieniło p. 9 swego poprzedniego okólnika Nr. 43 w ten sposób, że udzieliło wojewodom upoważnienia do zatwierdzania opłat drogowych jedynie na rzecz powiatowych związków komunalnych, nie zaś miast, choćby wydzielonych z powiatowego związku komunalnego.

Róża Körner i inni, współwłaściciele realności, położonej we Lwowie, uiścili gminie m. Lwowa w latach 1928 — 1931 według swych wyjaśnień tytułem powyższych opłat drogowych łączną kwotę 3232 zł 89 gr. W marcu 1932 wystąpili oni przed Sąd Okręgowy we Lwowie przeciwko gminie m. Lwowa o zwrot tej kwoty, sprostowanej następnie na 3261 zł 90 gr, jako pobranej od nich bez tytułu prawnego, a wymierzonej im przez gminę bez dołożenia pilności i znajomości praw i obowiązków.

Gmina zarzuciła niedopuszczalność drogi sądowej, powołując się na to, że sprawy podatków, dodatków do podatków i opłat należą wyłącznie do władz administracyjnych. W toku przewodu sądowego Ministerstwo Spraw Wewn. pismem z 4 lutego 1933 zapowiedziało w Sądzie Okręgowym spór kompetencyjny z zasady, że sprawa powyższa, jako dotycząca publicznej daniny komunalnej, należy do właściwości władz administracyjnych.

Sąd Okręgowy we Lwowie uchwałą z 21 lutego 1933 zarządził przerwę postępowania aż do ukończenia zapowiedzianego przez Ministerstwo Spraw Wewn. sporu kompetencyjnego, a następnie uchwałą z 28 lutego 1933 uznał się właściwym do rozpoznania sprawy, gdyż powodowie oparli swoje powództwo wyłącznie na tytule prywatnoprawnym o zwrot nienależnego świadczenia, a mianowicie na § 1431 k. c.

Wskutek tej uchwały Ministerstwo Spraw Wewn. pismem z 3 marca 1933 Nr. S. F. 87/1/6 wytoczyło z powołaniem się na art. 13 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym spór o właściwość i wskazało na wyrok NTA z 18 lutego 1925 l. rej. 1504/24, uznający, że opłaty drogowe są daniną publiczną i są objęte ustawą o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych.

Rekursu gminy m. Lwowa, skierowanego przeciwko uzupełniającej uchwale Sądu Okręgowego z 28 lutego 1933, Sąd Apelacyjny we Lwowie uchwałą z 15 kwietnia 1933 nie uwzględnił, zaznaczając, że wydanie tej uchwały uzupełniającej było przepisami art. 12 i 15 ustawy o Trybunale Kompetencyjnym uzasadnione.

Sąd Okręgowy przedstawił następnie akta sprawy Trybunałowi Kompetencyjnemu celem rozstrzygnięcia sporu o właściwość.

Trybunał Kompetencyjny zważył, co następuje:

Ochrona praw osób, pociąganych do uiszczania opłat drogowych, przewidzianych w art. 19 ustawy z 10 grudnia 1920 poz. 32/21 Dz. Ust., utrzymanych w mocy ust. 1 art. 30 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymczasowem uregulowaniu finansów komunalnych (poz. 747/23 oraz 884/32 Dz. Ust.), jest unormowana art. 48 ustawy z r. 1923, na co w statucie gminnym o poborze opłaty drogowej zwrócona była uwaga. Artykuł ten wprowadza dla płatników prawo odwołania się od wymiaru samoistnych danin komunalnych, do których należą także opłaty drogowe. O odwołaniu orzekają władze nadzorcze, wymienione w art. 48; od orzeczeń zaś władz nadzorczych służy płatnikowi skarga do NTA. Do wprowadzenia i do wymiaru rzeczonych opłat drogowych powołane są w myśl powyższych przepisów ustawowych wyłącznie władze samorządowe, działające pod kontrolą swych władz nadzorczych. Natomiast orzecznictwo sądów powszechnych nie jest ani w sprawie wprowadzenia ani w sprawie wymiaru opłat drogowych ustawowo przewidziane.

Powodowie opierają wsprawdzie żądanie swej skargi, wniesionej do Sądu Okręgowego we Lwowie, na tytule prawnym niesłusznego zbogacenia się gminy m. Lwowa przez pobieranie opłat i zatrzymywanie ich bez tytułu prawnego. Taka pretensja, aczkolwiek przez powodów dochodzona w formie niesłusznego zbogacenia się przez gminę opłatami nieprawnie wymierzonemi, jest w istocie rzeczy pretensją publiczno-prawną, gdyż pozwana gmina, pobierając sporne opłaty, nie działała w charakterze podmiotu prawa prywatnego. Nie chodzi bowiem przy wprowadzaniu i poborze opłat drogowych o zaspokojenie prywatno-prawnych roszczeń majątkowych gminy, lecz o zebranie na zasadzie art. 19 ustawy drogowej środków materjalnych na cele budowy i utrzymania dróg publicznych, stanowiących dobro publiczne.

Sądowa skarga powodów miałaby tylko wówczas charakter kondykcji z § 1431 k. c. [1]) lub charakter skargi o odszkodowanie, gdyby świadczenie, którego zwrotu powodowie dochodzą, oparte było na ty-

---

[1]) Orzeczenie z 22 lutego 1934 l. rej. 8/33 w takimże sporze między Wojewodą Lubelskim a Sądem Okręgowym w Lublinie, wytoczonym przez Wojewodę Lubelskiego w sprawie Korneli Zabińskiej w Lublinie przeciw Magistratowi m. Lublina, mówi w tem miejscu o kondykcji „z art. 1376 kod. Napoleona", orzeczenie zaś z 22 lutego 1934 l. rej. 1/34 w takimże sporze między Wojewodą Białostockim a Sądem Grodzkim w Białymstoku, wytoczonym przez Wojewodę Białostockiego w sprawie Mojżesza Wilużańskiego w Białymstoku przeciw Zarządowi gminy m. Białegostoku, — o kondykcji „z art. 574 ust. cyw. (T. X. cz. I. Zw. pr.)".

tule prywatno-prawnym, gdyż — jak się to z zestawienia § 1431 k. c. z § 1 tegoż kodeksu okazuje — § 1431 k. c. ma zastosowanie jedynie do roszczeń prywatno-prawnych. Skoro jednak gmina pozwana opłaty sporne pobrała z tytułu prawno-publicznego, a mianowicie opierając się na art. 19 ustawy drogowej, to opłaty te nie straciły swego charakteru publiczno - prawnego przez to, że Ministerstwo Spraw Wewn. zgodnie z orzecznictwem NTA uznało, iż rzeczone opłaty nie mają podstawy prawnej w przepisach tegoż art. 19 ustawy drogowej.

W myśl art. 1 § 3 prawa o ustroju sądów powszechnych sądy te nie sprawują wymiaru sprawiedliwości w sprawach, przekazanych ustawami szczególnemi innym sądom lub władzom. Nie należą więc do właściwości sądów powszechnych sprawy opłat drogowych z art. 19 ustawy drogowej, jako przekazane ustawowo rozpoznaniu władz administracyjnych. Z zasadą tą jest zatem niezgodne dochodzenie przed sądami powszechnemi roszczeń publiczno - prawnych, jako rzekomo prywatno-prawnych, bądź w formie żądania wynagrodzenia szkód, bądź roszczeń z tytułu niesłusznego zbogacenia (condictio indebiti). O dopuszczalności drogi sądowej rozstrzyga bowiem istota stosunku prawnego, z którego roszczenie wynika, a nie sama tylko prawno-majątkowa właściwość roszczenia.

Uznając przeto, że przedmiotem powództwa jest w sprawie niniejszej żądanie zwrotu zapłaconej opłaty drogowej, co należy, jak wyżej wyjaśniono, wyłącznie do właściwości władz administracyjnych, Trybunał Kompetencyjny w myśl art. 23 ust. 4 ustawy z 25 listopada 1925 poz. 897 Dz. Ust. orzekł, że władzą właściwą do rozpoznania sprawy niniejszej jest władza administracyjna, uchylił więc uchwałę Sądu Okręgowego we Lwowie z 28 lutego 1933 oraz Sądu Apelacyjnego we Lwowie z 15 kwietnia 1933.

Kwestja, czy w drodze procesu cywilnego, czy też w drodze administracyjnej, należy dochodzić roszczenia o zwrot bezprawnie wymierzonej lub nadmiernie pobranej opłaty publicznej, była niejednokrotnie przedmiotem rozstrzygnięć sądowych. Po największej części przyjmuje się, że sprawa ma być załatwiona w drodze administracyjnej, a więc w tej samej, w której należy orzec o należności opłaty (Neumann, Kommentar zu den Zivilprozessgesetzen, 3 wyd., t. I, 1914, str. 55 i n.), a tylko wyjątkowo uznano drogę procesową za właściwą w sprawie o zwrot kwoty pobranej niesłusznie przez dzierżawcę opłat publicznych (Klein - Schauer - Hermann, Die Zivilprozessordnung, 6 wyd., 1924, str. 30 l. 18). Stanowiska, zajętego przez praktykę, nie można jednak podzielić, bo przeciw niemu przemawia istota roszczenia o zwrot kwoty, jaką bezprawnie pobrano. Gdyby to roszczenie było publiczno - prawne (w nowszych czasach kwestjonuje się różnicę między prawami publicznemi a prywatnemi — por. Kelsen, Der soziologische und der juristische Staatsbegriff, 1922, str. 138 i n.; pozostaje to w związku z jego poglądem na istotę prawa), nie ulegałoby wątpliwości, że sprawa nie może być załatwiona przez sąd, lecz tylko przez władzę administracyjną, ale tego niepodobna przyjąć, gdyż chodzi o zwrot

kwoty niesłusznie pobranej, a więc o zwrot zbogacenia. Tego rodzaju roszczenie jest prywatno-prawne, a bez wpływu powinna pozostać okoliczność, z jakiego tytułu pobranie nastąpiło, bo to wpływa na charakter roszczenia o zapłatę, ale nie na istotę roszczenia o zwrot. Roszczenie o zapłatę ma niewątpliwie charakter publiczno-prawny, ale z tego nie wynika, by także roszczenie w związku z niem pozostające musiało być również publiczno-prawne. Ze stosunku publiczno-prawnego bowiem powstają często roszczenia prywatno-prawne, w szczególności tam, gdzie istnieje obowiązek zawierania umowy, jak u kolei, domu składowego i t. p., wskutek czego w razie jej zawarcia dochodzi do umowy prywatno-prawnej, a w razie odmowy zawarcia — do roszczenia o wynagrodzenie szkody, które niewątpliwie jest prywatno-prawne, jakkolwiek ma swoje źródło w naruszeniu obowiązku publiczno-prawnego. Tak samo przedstawia się rzecz, jeżeli spełniono obowiązek publiczno - prawny i uiszczono podatek lub inną daninę publiczną, a następnie okazuje się, że ją bezprawnie pobrano, wskutek czego zachodzi obowiązek zwrotu. Osobie, która daninę publiczną uiściła w kwocie nadmiernej, przysługuje kondykcja o zwrot zbogacenia (nie jest to condictio indebiti, lecz condictio ob iniustam causam, por. Unger, Ueber die Haftung des Staates für Verzugs- und Vergütungszinsen, 1903, str. 23 i n.), a takie roszczenie jest prywatno-prawne, bo kto zbogaca się kosztem drugiego, ma obowiązek wydania tego, co niesłusznie zatrzymuje, a nie chodzi tu o interes ogółu. Z tego powodu dla dochodzenia roszczenia o zwrot nadpłaconych danin publicznych jest uzasadniona droga procesu cywilnego, a nie droga administracyjna. Nie zmienia zaś postaci rzeczy okoliczność, że w procesie o zwrot nadpłaty czasem badać trzeba także kwestję prejudycjalną, czy opłatę publiczną pobrano w kwocie nadmiernej, gdyż rzeczą sądu jest badać wszelkie pytania wstępne, jakie w toku procesu powstają, chociażby nie był powołany do wydania orzeczenia w razie, gdyby kwestja wstępna była kwestją główną. Sąd należy więc uznać za powołany także do zbadania kwestji wstępnej, czy niesłusznie zbogacono się kosztem tego, od kogo żądaną kwotę przymusowo ściągnięto lub kto złożył ją w celu uniknięcia egzekucji, przyczem rozumie się, że sąd tylko w uzasadnieniu ma wypowiedzieć swoje zapatrywanie.

Z tego atoli, że żądanie zwrotu nadpłaty należy do drogi sądowej, nie wynika jeszcze, że w procesie o zwrot sąd zawsze ma się zająć pytaniem, czy opłatę publiczną wymierzono należycie. Jeżeli bowiem dokonano wymiaru opłaty publicznej, a strona czuje się nim pokrzywdzoną, to jedyną drogą dla uzyskania sprostowania jest środek odwoławczy i dlatego sąd nie może wdać się w rozpatrywanie kwestji, czy wymiar jest należyty, lecz musi pozostawić tę kwestję władzy administracyjnej. Żądanie zwrotu jest więc nieuzasadnione, jeżeli strona dopuściła do prawomocności orzeczenia, bo prawomocne orzeczenie władzy, powołanej do wymiaru, wiąże każdą władzę, a także sąd, i dlatego w takim przypadku nie jest możliwe orzeczenie zwrotu, choćby wymiar nie odpowiadał ustawie, prawomocność bowiem orzeczenia właściwej władzy pokrywa wszelkie braki, czy to formalne, czy też materjalne. Jeżeli zaś wymiar nie jest jeszcze prawomocny, a strona mimo to żąda zwrotu, opierając się na tem, że jej bezprawnie wymierzono wyższą kwotę, to żądaniu należy odmówić jako przedwczesnemu, gdyż pobranie odbyło się całkiem słusznie, o ile tylko takie przymusowe pobranie jest dopuszczalne na podstawie nieprawomocnego wymiaru. W przypadku natomiast, gdy przed prawomocnością wymiaru pobranie kwoty wymierzonej nie jest dopuszczalne, a mimo to nastąpiło, to może zachodzić nieuzasadnione zbogacenie się i dlatego sąd może albo sam badać kwestję wstępną, a więc, czy wymiar był nadmierny, czy też należyty, albo może proces zawiesić aż do czasu, kiedy orzeczenie administracyjne stanie się prawomoc-

nem. Jeżeli wreszcie orzeczenie administracyjne prawomocnie przyjęło, że wymiar był nienależyty, a poprzednio już na podstawie orzeczenia niższej instancji pobrano wyższą kwotę, wówczas strona ma prawo do zwrotu, a wtedy nietylko otwarta jest droga procesu cywilnego, lecz sąd, a nie władza administracyjna, ma merytorycznie orzec o obowiązku zwrotu, przyczem oprzeć się powinien na orzeczeniu władzy administracyjnej. Nie wynika jednak z tego, by w tym przypadku sąd miał tylko wysnuć wniosek z tego, co orzekła władza administracyjna, i by proces ograniczał się do formalnego wydania orzeczenia, bo nie jest wykluczone, że władza, która pobrała opłatę, następnie odpisaną albo obniżoną, tylko dlatego jej nie zwraca, bo podnosi pewne uzasadnione zarzuty, jak np., że kwotę, która należy się powodowi, obrócono na pokrycie innych należności, czy to publiczno-prawnych, czy też w drodze potrącenia na zaspokojenie roszczeń prywatno-prawnych, i t. p., te kwestje zaś, jako pozostające w łączności z dochodzonem roszczeniem, powinny być przez sąd badane.

Podobnie, jak w przypadku nienależytego wymiaru opłaty publicznej, przedstawia się rzecz, gdy nie chodzi o kwestję, czy dokonano go należycie, lecz tylko o to, czy od dłużnika bezprawnie ściągnięto kwotę wyższą, niż na podstawie wymiaru należną lub czy ją ściągnięto bez wymiaru. W takich przypadkach jednak sąd nie będzie miał powodu do zawieszenia postępowania aż do ukończenia postępowania administracyjnego.

Z powyższego wynika, że roszczenie o zwrot kwoty, jaką uiszczono tytułem opłat publiczno-prawnych, jest prywatno-prawne i należy do drogi sądowej, sąd jednak, mając orzec o zwrocie, tylko wyjątkowo może badać, czy wymiar był należyty. (Stein, Grenzen und Beziehungen zwischen Justiz und Verwaltung, 1912, str. 105 przyjmuje, że sąd może badać kwestję wymiaru, jeżeli ustawa przekazuje mu do rozstrzygnięcia sprawę o zwrot nadpłaty).

Prof. Dr. M. Allerhand

950.

UBEZPIECZENIE NA WYPADEK CHOROBY.

Właściwość NTA do rozstrzygania skarg na ostateczne orzeczenia istniejących w b. dzielnicy pruskiej Urzędów Ubezpieczeń, wydane w postępowaniu uchwałowem.

Ostateczne orzeczenia istniejących w b. dzielnicy pruskiej Urzędów Ubezpieczeń w sprawach ubezpieczenia na wypadek choroby, wydane w myśl art. 106 ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. stosownie do przepisów niem. ordynacji ubezpieczeniowej w postępowaniu uchwałowem, podlegają zaskarżeniu do NTA. (Teza).

Wyrok NTA z 27 marca 1934 l. rej. 7994/30 w sprawie Banku Polskiego przeciw Wyższemu Urzędowi Ubezpieczeń w Poznaniu w przedmiocie obowiązku ubezpieczenia w Kasie Chorych w Bydgoszczy firmantów Oddziału skarżącego Banku.

... Pozostawiając na uboczu kwestję, czy istniejące w b. zaborze pruskim Urzędy Ubezpieczeń, orzekając na zasadzie art. 106 ustawy z 19 maja 1920 w sprawach ubezpieczenia na wypadek choroby w zakresie tą ustawą przewidzianym stosownie do przepisów niem. ordynacji ubezpieczeniowej w postępowaniu wyrokującem (Spruchverfahren), posiadają charakter sądów szczególnych, których wyroki nie podlegają zaskarżeniu do NTA, Trybunał stwierdza, że w sporach, jak niniejszy, obowiązuje według § 405 tejże ordynacji ubezpieczeniowej postępowanie uchwałowe (Beschlussverfahren). Wydane zaś w tem postępowaniu przez Izby względnie wydziały uchwalające orzeczenia (uchwały) nie posiadają charakteru wyroków sądów szczególnych i winny być traktowane jako orzeczenia administracyjne, które, o ile są ostateczne, podlegają zaskarżeniu przed NTA w trybie, unormowanym ustawą z 3 sierpnia 1922 poz. 400/26 Dz. Ust., względnie rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. ...

1) Ustawa z 28 marca 1933 poz. 396 Dz. Ust. o ubezpieczeniu społecznem (t. zw. ustawa scaleniowa) powołała ubezpieczalnie społeczne (w osobie dyrektora ubezpieczalni) do orzekania o obowiązku ubezpieczenia i o wysokości składek w zakresie wszystkich ubezpieczeń, objętych tą ustawą i rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. o ubezpieczeniu pracowników umysłowych (art. 23 ust. 1 p. 1 i 3, art. 46 ust. 2 p. 6); dalej jednak centralizacja orzecznictwa w tej materji nie sięgała; ustawa przewiduje wprawdzie—(podobnie zresztą jak to czyniły i ustawy poprzednie — por. art. 85 i 106 ustawy z 19 maja 1920 poz. 272 Dz. Ust. i art. 130 rozporządzenia Prezydenta z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust.) — osobne organa orzekające dla rozstrzygania sporów w tym zakresie między pracodawcami i ubezpieczonymi a instytucjami ubezpieczeń społecznych (art. 217 i 268); do czasu jednak wydania zapowiedzianej w art. 289 i 290, osobnej ustawy „o orzekających organach ubezpieczeń społecznych i postępowaniu przed niemi", utrzymywał art. 309 ustawy kompetencję dotychczasowych organów do rozstrzygania odwołań od orzeczeń w sprawach obowiązku ubezpieczenia i wymiaru składki. Utrzymana tedy była dotychczasowa mozaika kompetencyj i procedur — z tą tylko różnicą, że odnosiła się do orzeczeń jednej i tej samej ubezpieczalni; w zależności więc od rodzaju ubezpieczenia i od dzielnicy, powołane były do rozstrzygania skarg od tych orzeczeń ubezpieczalni społecznej: sądy powszechne, starostwa i urzędy wojewódzkie, urzędy wojewódzkie i Ministerstwo Opieki Społ., Urzędy Ubezpieczeń i Wyższe Urzędy Ubezpieczeń, Wyższe Urzędy Ubezpieczeń i Trybunał Ubezpieczeń Społecznych, a i te kompetencje nie wyczerpywały sprawy, gdyż brak było w ustawie oznaczenia organów odwoławczych w sprawach ubezpieczenia emerytalnego na obszarze tych dzielnic (b. zabór rosyjski i austrjacki), które ubezpieczenia tego nie znały.

Dopiero rozporządzenie Prezydenta z 24 października 1934 poz. 855 Dz. Ust. zapełniło tę lukę, a zarazem wprowadziło dalszą unifikację tego orzecznictwa; zgodnie z nowem brzmieniem art. 309 ust. 1 i 2 ustawy z 28 marca 1933 (ustalonem w art. 1 p. 45 rozporządzenia) do rozstrzygania środków prawnych od orzeczeń we wszystkich sprawach, wynikających z ubezpieczeń, unormowanych ustawą z 28 marca

1933 — z wyjątkiem spraw o świadczenia ubezpieczeniowe — powołane zostały „te organa, które były właściwe do rozstrzygania odwołań w sprawach o obowiązek ubezpieczenia od wypadków w przeddzień wejścia w życie" ustawy z 28 marca 1933 (t. j. w dniu 31 grudnia 1933 — por. rozporządzenie z 27 grudnia 1933 poz. 789 Dz. Ust.). Postanowienie to weszło w życie z dniem 29 października 1934, jako dniem ogłoszenia rozporządzenia z 24 października 1934, częściowo ze skutkiem wstecznym (por. art. 11 ust. 1 i 2 tego rozporządzenia).

Obecnie zatem w sprawach, dotyczących obowiązku ubezpieczenia i wysokości składki, rozstrzygać będą odwołania (zarzuty) od orzeczeń ubezpieczalni społecznych — zarówno w zakresie ubezpieczenia na wypadek choroby i macierzyństwa, jak i ubezpieczenia od wypadków i ubezpieczenia emerytalnego:

a) na obszarze b. zaboru austrjackiego i rosyjskiego wojewodowie (Komisarz Rządu w Warszawie), a w drugiej instancji Minister Opieki Społ. (§ 18 austr. ustawy z 28 grudnia 1887 Dz. u. p. Nr. 1/88 w związku z ustawą z 7 lipca 1921 poz. 413 Dz. Ust. i z 30 stycznia 1924 poz. 148 Dz. Ust.),

b) na obszarze b. zaboru pruskiego Wyższe Urzędy Ubezpieczeń, a w drugiej instancji Trybunał dla spraw ubezpieczeń społecznych — w postępowaniu uchwałowem (§§ 660, 759, 711, 1791 i 1797 oraz 1780 niem. ord. ubezp. w związku z rozporządzeniem z 1 listopada 1921 poz. 110/22 Dz. Ust.).

Analogicznie unormowana jest ta kompetencja dla zakresu ubezpieczeń pracowników umysłowych (art. 164 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. w brzmieniu ustawy z 15 marca 1934 poz. 347 Dz. Ust.).

Zunifikowane też zostały główne zasady postępowania odwoławczego dla wszystkich 4 działów ubezpieczenia (odwołanie winno być wniesione w terminie miesięcznym od doręczenia orzeczenia ubezpieczalni — za pośrednictwem tej ubezpieczalni, przyczem jednak odwołania, wniesionego bezpośrednio do organu orzekającego w ciągu tego terminu, nie uważa się za spóźnione; odwołanie nie ma skutku wstrzymującego; ubezpieczalnia może uwzględnić żądanie odwołania i sama zmienić swoje orzeczenie — por. art. 164 rozp. z 24 października 1927 w brzmieniu ustawy z 15 marca 1934 poz. 347 Dz. Ust. i art. 309 ust. 4 i 5 ustawy z 28 marca 1933 w brzmieniu rozp. z 24 października 1934 poz. 855 Dz. Ust.).

Czy uchwały Trybunału dla spraw ubezpieczeń społecznych mogą być zaskarżane do NTA — wydaje się wątpliwem, aczkolwiek idąc po linji obecnego orzeczenia (por. też orzeczenie NTA Zbiór wyroków Nr. 242 A), należałoby uznać dopuszczalność takiej skargi.

2) Ubezpieczalnia społeczna nie wydaje formalnego orzeczenia w każdym przypadku; czyni to tylko w przypadkach, wymienionych w § 41 rozp. wykon. z 28 grudnia 1933 poz. 818 Dz. Ust. (w razie stwierdzenia obowiązku ubezpieczenia z urzędu lub w sposób odmienny od oceny zawartej w zgłoszeniu, w razie zamieszczenia w zgłoszeniu pracodawcy zastrzeżeń lub dokonania zgłoszenia przez samego pracownika i t. p.). Wydanie formalnego orzeczenia odpada, gdy pociągnięcie pracownika do ubezpieczenia zgodne jest ze zgłoszeniem pracodawcy; w tych przypadkach ubezpieczalnia wymierza należne składki i, bez wydawania formalnego orzeczenia, zawiadamia o wymiarze pracodawcę bądź osobnem pismem lub rachunkiem (nakazem zapłaty), bądź potwierdzeniem na wykazie (książkowym) zgodności obliczenia, dokonanego przez pracodawcę w jego deklaracjach (§ 34 rozp. wykon.).

Wedle § 35 rozp. wykon. może pracodawca w ciągu miesiąca od otrzymania takiego zawiadomienia zażądać sprostowania kwoty składkowej, „jeżeli udowodni, że wymiar jej nie jest zgodny z rzeczywistemi zarobkami, bądź obowiązującemi przepisami". W razie odmowy sprostowania wydaje ubezpieczalnia formalne orzecze-

nie (§ 41 p. 7 rozp.); po upływie terminu miesięcznego pracodawca traci prawo żądania sprostowania wymiaru.

Nasuwa się pytanie, czy pracodawca może zaskarżyć wymiar składki, dokonany nie w drodze formalnego orzeczenia, bez wyczerpania przewidzianego w tych przepisach trybu sprostowania; sądzę, mimo pewnych wątpliwości, że tak, gdyż i w tych przypadkach wymiar nie przestaje być merytorycznie orzeczeniem ubezpieczalni w rozumieniu art. 23, 46 i 309 ustawy, a ustawa — aczkolwiek przewiduje tryb prostowania wymiaru (art. 218 ust. 1) — nie upoważnia jeszcze do wniosku, by zażądanie tego sprostowania stanowiło dla pracodawcy warunek zaskarżenia wymiaru w przepisanej dla odwołania drodze.

Stanisław Hillbricht

951.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Sprzedawcy podróżujący i akwizytorzy — obowiązek ubezpieczenia.

Sprzedawcy podróżujący i akwizytorzy podlegają jako pracownicy umysłowi obowiązkowi ubezpieczenia na zasadzie art. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust., jeżeli zatrudnieni są na podstawie umowy o pracę. (Teza).

Wyrok NTA z 7 maja 1934 l. rej. 6133/32 w sprawie firmy G. Gerlach w Warszawie przeciw Ministerstwu Pracy i O. S. w przedmiocie ubezpieczenia Romana Z. w Z.U.P.U.

...Jeżeli chodzi o stosunek, jaki z punktu widzenia spornej kwestji istnieje między sprzedawcami podróżującymi, czyli komiwojażerami — do jakich bezsprzecznie zalicza się Roman Z. — a osobami fizycznemi czy prawnemi, które ich zatrudniają, to wskazać należy na wyjaśnienie, zawarte w wyroku NTA z 6 lutego 1928 l. rej. 1933/25 (Nr. 1370 Zbioru wyroków), według którego stosownie do teorji prawa handlowego podróżni handlowi czyli komiwojażerowie mogą być albo samoistni, albo w stosunku służbowym do pryncypała (pomocnicy handlowi), a różnica zasadnicza między temi dwoma możliwościami polega na istocie stosunku do przedsiębiorstwa, dla którego agent taki działa: przedmiotem umowy jest w pierwszym przypadku wynik działalności agenta, w drugim przypadku sama działalność.

W odniesieniu do niniejszej sprawy dane co do charakteru działalności Z. dla firmy skarżącej zawarte są po pierwsze w załączonem do sprawozdania Z. U. P. U. z 20 grudnia 1931 w odpisie upoważnieniu rejentalnem firmy G. Gerlach z 5 stycznia 1931, które udzielone zostało na r. 1931 Z. do sprzedaży wyliczonych tam artykułów biurowych tej firmy, jak również do zawierania w tym celu umów, przyj-

mowania zadatków i należności oraz kwitowania z ich odbioru w imieniu firmy. Dalej w aktach sprawy znajduje się kwestjonarjusz z 27 maja 1931, wypełniony przez skarżącą firmę, a zawierający następujące dane o akwizytorach-agentach, na jej rzecz zajętych, do których skarżąca zalicza właśnie Z.: Agenci nie mają prawa pracować dla firm konkurencyjnych, natomiast nie jest wykluczona praca dla innych firm lub we własnych przedsiębiorstwach; umowy z nimi są zawierane ustnie; posiadają oni świadectwa przemysłowe, bonifikowane częściowo przez firmę według jej uznania; nie mają stałej gaży, lecz prowizję, otrzymując pewne stawki prowizji, i ponoszą część ustępstwa, danego klientowi, oraz część dyskonta przy kredycie; wszelkie koszty podróży i inne w związku z otrzymaniem zamówień ponosi wyłącznie agent; tranzakcje zawierane są w imieniu i na rachunek firmy i wykonywane są przez firmę po otrzymaniu zlecenia i zaakceptowaniu, a w razie strat z powodu nieuiszczenia przez kontrahentów należności konsekwencje ponosi zasadniczo firma; agent nie składa sprawozdań okresowych ze swej czynności; wreszcie według klauzuli końcowej kwestjonarjusza agent sprzedaje firmie uzyskane zlecenia, a nie swoją pracę, na którą firma żadnego nie ma wpływu.

Otóż NTA doszedł do przekonania, że ani przytoczone upoważnienie, ani kwestjonarjusz co do treści swej nie dają podstawy do stwierdzenia, że między Z. a skarżącą firmą istniał stosunek zależności, oparty na umowie o pracę, a tylko taki stosunek nadawałby Z. charakter pracownika, zatrudnionego u firmy, w rozumieniu art. 2 cyt. rozporządzenia. Nie stanowi bowiem wyłącznej cechy umowy o pracę w rozumieniu zależności służbowej zawieranie umów sprzedażnych przez Z. z klientami w imieniu i na rachunek firmy, o ile nie zostało udowodnione, że ryzyko, związane z wykonywaniem czynności przez Z., ponosi firma, — co nie jest równoznaczne z przewidzianem we wspomnianym kwestjonarjuszu ponoszeniem przez firmę straty z powodu nieuiszczenia przez kontrahentów należności już po zawarciu tranzakcji. Również nie decydują o charakterze umowy jako wyłącznie umowy o pracę wskazane w zaskarżonem orzeczeniu dalsze okoliczności faktyczne, mianowicie, że Z. pełnił swe czynności na rzecz firmy nie dorywczo, lecz na podstawie pełnomocnictwa rocznego, na które właśnie skarżąca firma wskazuje jako na jedyną podstawę pełnienia przez Z. funkcyj swych dla firmy; następnie, że czynności swe wykonywał na podstawie patentu przemysłowego, opłaconego częściowo przez firmę, że obowiązany był jawić się perjodycznie w lokalu firmy, względnie zawiadamiać firmę o dokonanych tranzakcjach, wreszcie że został — jak się wyraziła firma — zwolniony ze stanowiska wojażera; wszystkie bowiem te okoliczności, mimo swego ponie-

kąd ograniczającego charakteru, w działalności Z. mogłyby również zachodzić wtedy, gdyby dany stosunek prawny nie opierał się na umowie o pracę. Przeciwko przyjęciu w niniejszym przypadku istnienia umowy o pracę przemawiałoby to, że wynagrodzenie Z. było — jak twierdzi firma — ściśle związane z wynikiem jego działalności, z czego wynikałoby również, że ponosił on ryzyko swej pracy, od której intensywności zależała wysokość jego wynagrodzenia, a następnie nieobojętne byłoby też, gdyby Z. ponosił sam wydatki, połączone z podróżami w charakterze agenta firmy skarżącej.

Co się tyczy wreszcie załączonych do akt sprawy protokółów przesłuchania Romana Z. w Komisarjacie Rządu m. st. Warszawy z 31 grudnia 1931 i 2 stycznia 1932, w których tenże przytoczył argumenty, mające poprzeć jego twierdzenie, iż był pracownikiem firmy G. Gerlach, to zauważa się, że argumenty te częścią nie są miarodajne z przyczyn wyżej przytoczonych, częścią stoją w sprzeczności z zeznaniami, złożonemi w Komisarjacie Rządu przez Mieczysława S. w dniu 28 grudnia 1931 i Emila N. w dniu 4 marca 1932.

Ponieważ wyszczególnione przez władzę pozwaną okoliczności nie są dostateczne dla ustalenia, że Z. był w istocie pracownikiem, zatrudnionym u skarżącej firmy w rozumieniu rozporządzenia z 24 listopada 1927, Trybunał uznał, że do stwierdzenia obowiązku ubezpieczenia Z. w myśl cyt. rozporządzenia, wynikający z przedłożonych akt sprawy, stan faktyczny nie jest wystarczający, a wobec tego należało zaskarżone orzeczenie uchylić na zasadzie art. 84 p. 1 prawa o NTA poz. 806/32 Dz. Ust. z powodu wadliwego postępowania.

Teza powyższa wymaga pewnego wyjaśnienia, względnie uzupełnienia.

Wedle art. 3 p. 8 rozporządzenia z 24 listopada 1927 o ubezpieczeniu pracowników umysłowych uważa się m. i. za pracowników umysłowych sprzedawców podróżujących i akwizytorów. Rozporządzenie to nie mówi wprawdzie nigdzie o tem, że pracownikami są osoby zatrudnione na podstawie umowy o pracę, lecz art. 2 uważa za pracowników umysłowych „osoby zatrudnione".

Jakkolwiek prawo ubezpieczeń społecznych zaliczamy do prawa pracy w obszerniejszem tego słowa znaczeniu (p. Fenichel, Kodeks ubezpieczeń społecznych, str. 14), to jednak prawo pracy „sensu stricto" posługuje się innemi pojęciami podstawowemi, niż prawo ubezpieczeń społecznych. Podstawą pierwszego jest pojęcie umowy o pracę, podczas gdy prawo ubezpieczeń społecznych mówi o „zatrudnieniu", względnie o „stosunku pracy". Potwierdzają to już same tytuły podstawowych norm prawnych w dziedzinie prawa pracy w ciaśniejszem tego słowa znaczeniu (oba rozporządzenia z 16 marca 1928 o umowie o pracę robotników i pracowników umysłowych). Również ustawa z 18 grudnia 1919 o czasie pracy stosuje się do osób zatrudnionych na podstawie umowy o pracę. Także ustawa o urlopach z 16 maja 1922 odnosi się do pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę. Podobnie też rozporządzenie z 18 maja 1927 reguluje kaucję składaną przez pracownika w związku z umową o pracę. Natomiast

wymienione wyżej rozporządzenie o ubezp. prac. umysł. mówi o osobach zatrudnionych, podobnie jak nieobowiązująca już ustawa austr. z 28 lipca 1887 o ubezpieczeniu od wypadków. Ustawa zaś z 28 marca 1933 o ubezpieczeniu społecznem poz. 396 Dz. Ust. w art. 2 poddaje obowiązkowi ubezpieczenia osoby, pozostające w stosunku pracy. Nie trzeba specjalnie podkreślać, że pojęcie stosunku pracy jest obszerniejsze, niż pojęcie umowy o pracę (Hueck-Nipperdey, Lehrbuch des Arbeitsrechtes, I, str. 98).

O tyle więc wymagała teza powyższa wyjaśnienia względnie uzupełnienia, że rozporządzenie o ubezp. prac. umysł. nie wspomina o umowie o pracę, lecz zadawala się pojęciem zatrudnienia.

O ile chodzi o uzasadnienie wyroku, to nasuwają się wątpliwości, czy słuszny jest pogląd, dopatrujący się różnicy między agentem a sprzedawcą podróżującym (komiwojażerem) w tem, że u pierwszego przedmiotem umowy jest wynik działalności, u drugiego sama działalność.

Odpowiedź na pytanie powyższe wyprzedzić muszą następujące rozważania: 1) jak ustawa i nauka odróżnia te dwie kategorje osób, pracujących dla osoby trzeciej; 2) czy można wyłącznie na podstawie umowy stron znaleźć odpowiednie kryterja; 3) jakie stanowisko zajmuje dotychczasowa polska judykatura i 4) czy obecnie z powodu wejścia w życie kodeksu handlowego zaszła jakaś zmiana (omawiany wyrok wydany został wedle przepisów, obowiązujących przed 1 lipca 1934).

Ad 1) Z ustawodawstw dzielnicowych jedynie k. h. niem. z 1897 r. odrębnie normował umowę agentów handlowych. Natomiast ani kod. handl. austr., ani też kodeks, obowiązujący w b. Król. Kongr., problemu agentów handlowych nie normowały. Sąd Najwyższy austr. (24 lutego 1914, Fuchs Nr. 158) wyraził zapatrywanie, że wystosowany do podróżujących zakaz przyjmowania pracy u innych firm oraz obowiązek trzymania się instrukcyj pracodawców uzasadnia przyjęcie, że mamy do czynienia z pracownikami handlowymi. Natomiast wedle orzeczenia tegoż Sądu z 19 kwietnia 1911 ajent prowizyjny, podróżujący dla wielu firm, nie pobierający prowizji, a otrzymujący zwrot wydatków tylko na porto, jest samodzielnym kupcem. Orzecznictwo więc, jak się okazuje, nie trzymało się jednolitego kryterjum, któreby odgraniczało ajentów od sprzedawców podróżujących. W pracy „Ajent handlowy a pracownik handlowy" (PPH 1930 Nr. 4—5) uznałem samodzielność danej osoby wobec właściciela za jedną z najważniejszych cech, odróżniających ajenta od pracownika, a również sprzedawcy podróżującego. Do dalszych cech, odróżniających te kategorje, zaliczyłem obowiązek wykupywania patentu, zakaz innych zajęć, obowiązek składania sprawozdania, oznaczony czas pracy, posługiwanie się własnym personelem, ponoszenie kosztów utrzymania przedsiębiorstwa, wydatków i t. d. Czy dana osoba jest zależnym pracownikiem, czy też samodzielnym ajentem, nie można ocenić na podstawie jednej, choćby bardzo ważnej, cechy, lecz na podstawie całokształtu danego przypadku. W przypadkach krańcowych odgraniczenie nie jest trudne, gdyż ajent jest uważany przez teorję i praktykę za samodzielnego kupca. (Pisko, Lehrbuch des Handelsrechtes, str. 89), podczas gdy sprzedawca podróżujący oraz akwizytor są od pracodawcy zależni. Trudności powstają dopiero w przypadkach pośrednich. Orzecznictwo niemieckie przyjmuje za decydujący moment zależność osobistą. (R. A. G. 373/29).

Ad 2) Problem ten ma nietylko znaczenie teoretyczne, ale przedewszystkiem praktyczne. Zależnie od tego, czy daną osobę uznamy za ajenta, czy też za pracownika umysłowego, powstaną inne prawa i obowiązki stron. Ajent, jako kupiec, nie będzie korzystał z ochrony prawa pracy, a sporu jego z pracodawcą nie będzie rozstrzygał sąd pracy, lecz sąd powszechny (Fenichel, Zasadnicze problemy prawa robotniczego w judykaturze sądowej, Głos Sądownictwa 1932 Nr. 11). Tem samem

ajent nie będzie podpadał pod ustawodawstwo ubezpieczeń społecznych, skoro jest samodzielnym kupcem.

Umowa stron nie daje bardzo często odpowiedzi na pytanie, czy dana osoba jest ajentem, sprzedawcą podróżującym, czy też akwizytorem. Nie może to dziwić, gdyż przedsiębiorca, zawierając umowę, stara się ją tak ująć, by odnośnej osobie nadać cechy ajenta, t. j. samodzielnego kupca. W ten sposób unika obowiązków, wynikających z prawa pracy, w szczególności nie musi np. zachowywać terminów wypowiedzenia (3 miesiące), udzielać urlopu, ubezpieczać i t. d. Spory na tem tle powstają dopiero po rozwiązaniu stosunku, gdy przedsiębiorca twierdzi, że dana osoba była ajentem, ta zaś osoba dowodzi, że była pracownikiem.

Słusznie przyjął NTA, że upoważnienie do sprzedaży, przyjmowania zadatku i należności oraz kwitowania z ich odbioru w imieniu firmy o niczem jeszcze nie świadczy. Są to uprawnienia, wynikające z prawa handlowego, dlatego nie mogą decydować o momentach, o których rozstrzyga prawo pracy. Podobnie okoliczność, że umowy zawiera dana osoba w imieniu i na rachunek firmy, jest całkiem obojętna, gdyż ajent, podobnie jak i sprzedawca podróżujący, zawiera zawsze umowy w imieniu firmy (Staub-Koenige-Pinner-Bondi, Kommentar zum H. G. B., str. 531). Również art. 568 k. h. to podkreśla („w jego imieniu"). Tem właśnie różni się ajent od komisanta, który zawiera umowy w własnem imieniu. Również obojętna jest dla charakteru prawnego danej osoby okoliczność, że nie ma ona stałej gaży, lecz prowizję. Sąd Rzeszy przyjmował (R. G. w J. W. z 1916 r., 962), że pobieranie stałej pensji obok prowizji nie przeszkadza przyjęciu umowy ajencyjnej. Również zakaz pracowania dla firm konkurencyjnych nie jest istotny, skoro zakaz konkurencji również do pracownika się odnosi (p. art. 9 rozporządzenia o umowie o pracę prac. umysł.). Za nieistotną uznał też słusznie NTA okoliczność, że Z. pełnił swe obowiązki na podstawie pełnomocnictwa rocznego, a nie dorywczo. Cechą stałości stosunku prawnego nie różni się wcale ajent od pracownika umysłowego, lecz co najwyżej od maklera, który pełni dorywczo czynności.

Tak więc żadna z okoliczności wyżej wymienionych sama dla siebie nie odgranicza ajenta od sprzedawcy-podróżującego.

Ad 3) Za istotną różnicę NTA uznaje tak w tym wyroku, jak i w powołanym w nim wyroku z 6 lutego 1928 (Nr. 1370 Zbioru wyroków), że u ajenta przedmiotem umowy jest wynik działalności, u komiwojażera zaś sama działalność, że z wynikiem działalności związana jest kwestja ryzyka; nadto za nieobojętną uznaje NTA okoliczność, kto ponosi wydatki. Wątpliwem się wydaje, czy można odgraniczyć ajenta od pracownika umysłowego wyłącznie na podstawie kryterjum wyniku i działalności. Na tej samej podstawie próbowano odgraniczyć umowę o usługi od umowy o dzieło (Fenichel, Zarys polskiego prawa robotniczego, str. 57 i n.). I tak np. w motywach do kod. cyw. austr. podano, że w umowie o usługi chodzi o pracę jako taką, a w umowie o dzieło o wynik. Podobnie definjuje obie umowy także Molitor (Das Wesen des Arbeitsvertrages, str. 70): „der Dienstvertrag ist eine Art des Tätigkeitvertrages, der Werkvertrag eine Art des Erfolgvertrages". To samo przyjmują Gierke, Ader, Warneyer, Kaskel i t. d. Podobnie odróżnia obie te umowy w Polsce Wróblewski (Kodeks cywilny, str. 979). Określenie to jednak nie może nas zadowolić, tak odnośnie do odgraniczenia umowy o usługi od umowy o dzieło, jak również ajenta od pracownika umysłowego. Między wynikiem a działalnością istnieje związek i niema efektu bez działalności i naodwrót.

Za istotną cechę, odgraniczającą ajenta od pracownika, uznać należy zależność tego ostatniego (Ehrenzweig, Schuldverhältnisse, str. 477). Zależność ta może być o charakterze zewnętrznym i polega na wyznaczaniu przez pracodawcę miejsca

i czasu pracy. Zależność i podporządkowanie wewnętrzne cechuje obowiązek spełniania przez pracownika poleceń pracodawcy. Przy pracy umysłowej zależność wewnętrzna występuje słabiej od zewnętrznej (Sissle, O istocie umowy o pracę, str. 63 i n.).

Tę zależność akcentuje słusznie NTA, jednak nie jest to cecha, rzucająca się w oczy, lecz raczej wniosek, który wysnuwamy na podstawie całokształtu konkretnego przypadku.

Sprawa ponoszenia ryzyka może mieć pewien wpływ na ustalenie treści umowy, ale nie jest to cecha decydująca. SN w orzeczeniu C. I. 516/26 starał się w ryzyku widzieć różnicę między umową o usługi a umową o dzieło, jednak zarzucić możemy temu poglądowi, że bogatych form życia społecznego nie można określić jedną cechą. Wedle wyroku SN I. C. 630/33 (OSP 2/34) ryzyko stanowi jedną z cech niezależności pracy, a polega u akwizytora na tem, że wynagrodzenie akwizytora nie jest uzależnione od nakładu pracy, lecz od jej rezultatu, który może być niewspółmierny z ilością pracy.

Ponoszenie wydatków może obok innych cech być pomocne do określenia i odgraniczenia ajenta od sprzedawcy podróżującego, ale nie jest to cecha jedyna ani istotna. Ajent zwykle ponosi sam wydatki, ale nie jest to wcale konieczne. Art. 577 k. h., wedle którego ajent nie ma prawa domagać się zwrotu zwyczajnych kosztów i wydatków, stanowi ius dispositivum i strony umową mogą kwestję tę inaczej unormować.

Tak więc o charakterze prawnym danej osoby nie decyduje to, czy chodzi o wynik jej działalności, czy też o działalność samą, skoro pojęcia te nie dadzą się odgraniczyć ściśle. Decyduje nie jedna cecha, lecz całokształt stosunków. Jeśli zatem dana osoba ponosi wydatki, wykupuje patent, utrzymuje personel własny, ma własny lokal, własny papier listowy z firmą, ma również inne zastępstwa, a przedsiębiorca nie daje jej poleceń, do którychby się stosować musiała i t. d., możemy przyjąć, że mamy do czynienia z ajentem. Z powyższych okoliczności wysnuwamy wniosek o niezależności ajenta. Jeśli brak którejkolwiek z powyższych cech, trzeba ocenić całokształt przypadku.

Ostatnio SN zajmował się kilka razy pojęciem ajenta. Wedle orzeczenia Rw. 966/33 (Ruch prawniczy i ekonomiczny 1934 Nr. 2) ajent asekuracyjny, rozporządzający czasem pracy zupełnie samodzielnie i na własne ryzyko, nie jest zatrudniony jako pracownik umysłowy, nie podlega więc ubezpieczeniu. Wedle orzeczenia Rw. 762/32 (Przegląd Sądowy 1933 Nr. 8) podróżujący ajent handlowy, pełniący usługi samodzielnie co do czasu pracy, miejsca i sposobu jej wykonania, za prowizją, bez stałego wynagrodzenia, nie pozostaje w stosunku służbowym. Metoda, stosowana tu przez SN, a uwzględniająca ogół cech, wydaje mi się słuszna.

Ad 4) Z powodu wejścia w życie k. h., który zawiera rozdz. IV o umowie ajencyjnej (art. 568—580), sposób odróżniania ajenta od komiwojażera nie ulegnie zmianie. Wprawdzie obecnie ajent jest kupcem, do którego przepisów o pełnomocnikach handlowych nie można stosować (p. Fenichel, Ajent, pośrednik i pełnomocnik handlowy wedle k. h. i k. z., PPH 1934 Nr. 1), czy jednak dana osoba jest ajentem, czy też komiwojażerem, ocenić można na tle konkretnego przypadku. Kwestja ponoszenia ryzyka może być umową stron dowolnie regulowana, skoro wedle art. 575 § 1 k. h. ajent nabywa prawo do prowizji z chwilą zawarcia umowy z osobą trzecią.

Jednolity kodeks handlowy dał nam zatem jedynie możność określenia umowy ajencyjnej jako takiej, jednak dla odgraniczenia ajenta od komiwojażera musimy nadal uwzględniać całokształt stosunków.

Dr. Zygmunt Fenichel

952.

UBEZPIECZENIE PRACOWNIKÓW UMYSŁOWYCH.

Prawo do świadczeń na wypadek braku pracy.

Przepis art. 7 ust. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. o ubezpieczeniu pracowników umysłowych nie może służyć za podstawę dla uzasadnienia prawa do świadczeń na wypadek braku pracy na zasadzie art. 17 ust. 1 p. 2 tegoż rozporządzenia. (Teza).

Wyrok NTA z 12 listopada 1934 l. rej. 6147/32 w sprawie Z.U.P.U. w Warszawie przeciw Komisarzowi Rządu m. st. Warszawy w przedmiocie wstrzymania Nikodemowi B. zasiłku z powodu braku pracy.

Nikodem B. zgłosił roszczenie o świadczenia z powodu braku pracy wskutek utraty zatrudnienia w firmie Zjednoczone Zakłady Wapienne „Wapnorud" w Rudnikach, gdzie zajęty był jako urzędnik administracyjny od 1 lutego 1928 do 31 marca 1931. Orzeczeniem z 27 maja 1931 Z. U. P. U. w Warszawie przyznał petentowi zasiłki na okres od 1 kwietnia do 31 grudnia 1931, jednak orzeczeniem z 10 listopada 1931 wstrzymał wypłatę zasiłków począwszy od 1 maja 1931 na mocy art. 17 ust. 1 p. 2, art. 46 i 47 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 listopada 1927 poz. 911 Dz. Ust. Wskutek odwołania B. Komisarz Rządu na m. st. Warszawę decyzją z 24 kwietnia 1932 uchylił orzeczenie Zakładu z 10 listopada 1931 i uznał, że odwoławca odpowiadał warunkom art. 17 ust. 1 pow. rozporządzenia, że zatem nie było podstawy prawnej do wstrzymania mu zasiłków.

Na orzeczenie Komisarza Rządu wniósł Z. U. P. U. skargę do NTA, który rozważył, co następuje:

Władza pozwana w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia interpretuje przepis art. 17 ust. 1 p. 2 cyt. rozporządzenia w odniesieniu do niniejszej sprawy w ten sposób, że B. nie należałyby się zasiłki z powodu braku pracy tylko wtedy, gdyby udowodnione zostało, że pozostawał on w danym okresie czasu nieprzerwanie w takiem zatrudnieniu, które wyłącza prawo do zasiłków na wypadek braku pracy. Zatrudnienia takiego jednak — jak zaznaczyła władza pozwana — B. w owym czasie nie posiadał, albowiem po zwolnieniu go z pracy, uzasadniającej obowiązek jego ubezpieczenia, zajęcie jego wynosiło mniej niż 14 dni miesięcznie, zatem nie odpowiadało warunkom art. 7 ust. 1 co do zaistnienia obowiązku ubezpieczenia.

NTA nie uznał trafności tych wywodów władzy pozwanej.

Art. 17 ust. 1 p. 2 cyt. rozporządzenia przyznaje ubezpieczonemu pracownikowi umysłowemu prawo do świadczeń na wypadek bra-

ku pracy wtedy, jeżeli pozostaje nieprzerwanie bez pracy z powodu niemożności znalezienia odpowiedniego zajęcia. Przepis ten z uwagi na swoją treść, uzależniającą przyznanie prawa do świadczeń od faktu, że ubezpieczony pozostaje w czasie miarodajnym „nieprzerwanie bez pracy", nie upoważnia bynajmniej do wniosku, że prawa do świadczeń na wypadek braku pracy nie posiada ubezpieczony tylko wtedy, gdy pozostaje nieprzerwanie w zatrudnieniu, wyłączającem prawo do zasiłku. Taka wykładnia przytoczonego przepisu nie dałaby się pogodzić logicznie ani z postanowieniem ust. 2 art. 17 w związku z art. 50 p. 8 cyt. rozporządzenia, rozszerzającem pojęcie pozostawania nieprzerwanie bez pracy na czas przejściowego zajęcia nie dłuższy niż 2 miesiące, w którym to czasie wstrzymuje się zasiłek, ani też z przepisem art. 47 ust. 2 cyt. rozporządzenia, według którego prawo do zasiłków z powodu braku pracy przysługuje tylko za pełne miesiące pozostawania bez pracy, w ciągu których prawo do zasiłku istniało. Wobec tego uznać należało, że władza pozwana wyszła z błędnego założenia prawnego, ograniczając na zasadzie art. 17 ust. 1 p. 2 odmowę zasiłku z powodu braku pracy tylko do wypadków, gdy ubezpieczony jest nieprzerwanie w zatrudnieniu, wyłączającem prawo do zasiłków.

Również nietrafne jest stanowisko prawne władzy pozwanej, że postanowienie art. 7 ust. 1 cyt. rozporządzenia może służyć za podstawę dla uzasadnienia prawa osoby ubezpieczonej do świadczeń na wypadek braku pracy. Celem bowiem tego postanowienia, zamieszczonego w rozdz. IV pod tytułem: Powstanie i ustanie obowiązku ubezpieczenia, jest jedynie określenie minimalnej ilości dni trwania zajęcia w danym miesiącu kalendarzowym, koniecznej dla powstania obowiązku ubezpieczenia za tenże miesiąc kalendarzowy. Ten przepis atoli nie może stanowić kryterjum dla oceny, czy ubezpieczony po utracie zajęcia, uzasadniającego obowiązek ubezpieczenia, odpowiada warunkom art. 17 ust. 1 p. 2 łącznie z art. 18 i 19, t. j. czy pozostaje nieprzerwanie bez pracy z powodu niemożności znalezienia odpowiedniego zajęcia i czy w konsekwencji należy mu się zasiłek z powodu braku pracy. To też gdyby nawet zostało dowodnie stwierdzone, że zajęcie ubezpieczonego trwało faktycznie mniej niż 14 dni w danym miesiącu kalendarzowym, okoliczność ta sama przez się nie wykluczałaby jeszcze możności odmowy zasiłku w razie, gdyby się okazało, że nie zachodzą warunki z art. 17 ust. 1 p. 2 łącznie z art. 18 i 19. A właśnie na istnienie takiego stanu rzeczy powołuje się skarżący Zakład, twierdząc zarówno w postępowaniu administracyjnem, jak i obecnie w skardze, że B. posiadał w miarodajnym czasie charakter stałego akwizytora firmy „Wapnorud" bez względu na efektywny czas trwania czynności akwizycyjnych w poszczególnych mie-

siącach, a więc zajęcie, odpowiadające wymogom art. 18 i 19. Atoli akta sprawy nie wykazują, by władza pozwana zajęła się była zbadaniem powyższego twierdzenia Zakładu, a wobec tego przyjąć należy, że władza pozwana ustalenie swoje o dorywczym, a nie stałym charakterze zajęć akwizycyjnych B. dla firmy „Wapnorud" oparła wyłącznie tylko na zapodaniu samego B. w jego odwołaniu od decyzji Zakładu z 10 listopada 1931, któremu to zapodaniu Zakład w odpowiedzi na odwołanie właśnie zaprzeczył.

Wyjaśnienie rzeczywistego stanu faktycznego w tym względzie ma dla spornej sprawy istotne znaczenie.

W tym stanie rzeczy należało zaskarżone orzeczenie, jako prawnie nieuzasadnione, uchylić.

953.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Legitymacja upadłego do skargi na orzeczenie w sprawie podatku dochodowego.

Upadły nie ma legitymacji do skargi na orzeczenie w sprawie podatku dochodowego.

Wyrok NTA z 21 września 1934 l. rej. 8208/31 w sprawie Izraela Szwarcbauma i Syndyka tymczasowego masy upadłości firmy „Dom Handlowy I. Szwarcbaum" przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1930.

Komisja Szacunkowa podatku dochodowego wymierzyła Izraelowi Szwarcbaumowi podatek dochodowy na r. 1930, przyjmując za podstawę wymiaru dochody: z budynków oraz z przedsiębiorstwa handlowego w ogólnej sumie 93.746,20 zł... Na skutek wniesionego przez podatnika odwołania, zarzucającego, iż na rekurenta przypada tylko połowa dochodu z powyższych źródeł i że dochód z przedsiębiorstwa ustalono za wysoko, Komisja Odwoławcza uchwałą z 26 czerwca 1931 uwzględniła odwołanie częściowo, obniżając podstawę wymiaru do sumy 70.935,30 zł, pozatem jednak odwołania nie uwzględniła, przyczem oparła wymiar na art. 63 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym. Uchwała została uzasadniona brakiem odpowiedzi podatnika na dekret wątpliwości oraz tem, iż z akt wymiarowych i protokółu sprawdzenia ksiąg handlowych wynika, że właścicielem opodatkowanej firmy handlowej jest tylko Izrael Szwarcbaum.

Powyższa uchwała Komisji Odwoławczej jest przedmiotem skargi do NTA, wniesionej przez syndyka tymczasowego masy upadłości firmy „Dom Handlowy I. Szwarcbaum” oraz przez Izraela Szwarcbauma (któremu została ogłoszona upadłość)...

Przedewszystkiem NTA na zasadzie art. 53 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 27 października 1932 poz. 806 Dz. Ust. w związku z art. 63 § 1 k. p. c. z 29 listopada 1930 poz. 651 Dz. Ust. oraz z art. 442 kodeksu handlowego, obowiązującego na terenie b. Król. Kongr. — uznał skargę niniejszą, o ile jest ona wytoczona przez samego upadłego Izraela Szwarcbauma, za wniesioną przez osobę, nie posiadającą legitymacji do działania. Stosownie też do art. 61 p. 5 wymienionego rozporządzenia z 27 października 1932 w tym zakresie Trybunał pozostawił skargę bez rozpoznania....

Teza, stwierdzająca brak legitymacji upadłego do skargi na orzeczenie w sprawie wymiaru podatku dochodowego, pozostaje w pewnym funkcjonalnym związku z poglądem NTA (OPA 95/33) o niemożności stosowania sankcji art. 92 ustawy o podatku dochodowym w przypadku niezłożenia zeznania o dochodzie przez podatnika, do którego majątku ogłoszono konkurs. Pogląd ten, jak wiadomo, pozostaje w sprzeczności z orzeczeniem SN (OPA 105/33), według którego ogłoszenie upadłości nie zwalnia przedsiębiorcy od obowiązku złożenia zeznania o obrocie.

Jest do pomyślenia pogląd prawny, że upadły nie ma obowiązku złożenia zeznania o obrocie (i dochodzie), a jednocześnie nie jest pozbawiony procesowej zdolności obrony swoich interesów w zakresie wymiaru podatku przemysłowego i dochodowego, obciążającego masę upadłości. Natomiast, odwrotnie, z chwilą gdy takiej zdolności upadły jest pozbawiony, to konsekwencja zajętego w ten sposób stanowiska wymaga zwolnienia upadłego od obowiązku składania zeznań, a tem samem od odpowiedzialności karnej za niezłożenie zeznań. Teza, zawarta w omawianym wyroku NTA, jest zatem zasadniczą przesłanką tezy OPA 95/33 i przemawia przeciwko orzeczeniu SN (OPA 105/33).

Orzeczenie NTA powołuje się na art. 53 rozporządzenia o NTA z 27 października 1932 (poz. 806) w związku z art. 63 § 1 k. p. c. oraz na art. 442 dawnego kodeksu handlowego, zgodny z treścią art. 20 nowego prawa upadłościowego (poz. 834/34 Dz. Ust.). Teoretycznie przejście od ograniczeń procesowych w zakresie roszczeń cywilno-prawnych i ochrony prywatno-prawnych interesów do ograniczeń w zakresie obrony publiczno-prawnych interesów, związanych z legalnością zarządzeń i orzeczeń administracyjnych i samorządowych, nie jest konieczne. Może się zdarzyć, że rzeczowe interesy związane z wymiarem podatku, obciążającego masę upadłości, wymagać będą specjalnej ochrony dłużnika niezależnie od interesów masy lub interesów wierzycieli, a wtedy działalność syndyka, z konieczności skierowana przedewszystkiem ku ochronie praw masy i wierzycieli, nie będzie, z punktu widzenia upadłego, wystarczająca. Dotyczyć to może szczególnie właśnie praw i podatków spadkowych oraz kwestyj podatkowych, związanych z okresem poprzedzającym upadłość. Jednakże, mimo te drobne zresztą i rzadkie w praktyce wypadki, stać, zdaje się, należy na tem stanowisku, że w myśl art. 53 rozporządzenia Prezydenta o NTA ograniczenia procesowe w zakresie cywilno-prawnym utożsamione zo-

stały z zakresem ograniczeń procesowych, dotyczących obrony praw i interesów w dziedzinie legalności zarządzeń i orzeczeń administracyjnych i samorządowych, skoro artykuł ten nakazuje ocenę zdolności procesowej strony według przepisów k. p. c., który w art. 63 § 1 granicę tej zdolności określa według zasad materjalnego prawa (por. obecnie przepis art. 48 nowej Ordynacji Podatkowej z 15 marca 1934 poz. 346 Dz. Ust.).

W myśl art. 50 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25) wszystkie osoby fizyczne i prawne, w pewnych warunkach, obowiązane są złożyć zeznanie o dochodzie. To samo dotyczy zeznań o obrocie co do zakładów i zajęć wyliczonych w art. 52 ustawy o podatku przemysłowym (poz. 110/32). Z obowiązkiem tym wiąże się pewien zakres uprawnień, dotyczących m. i. zażaleń i obrony związanych z wymiarem podatkowym interesów. Skoro norma prawna, zawarta w art. 53 rozporządzenia o NTA, stwarza zasadę, że uprawnienia procesowe w dziedzinie obrony tych praw są ograniczone w takim samym stopniu, w jakim są ograniczone procesowe prawa w dziedzinie obrony roszczeń cywilno-prawnych, to wnioskować należy, że w zastosowaniu do upadłego odpada z mocy samego prawa jego zdolność i legitymacja do obrony publiczno-prawnych interesów, tkwiących w postępowaniu, określającem wymiar przypadających na jego majątek ciężarów podatkowych. Obrona ta przechodzi do rąk syndyka. A wraz z obroną przechodzą obowiązki, dotyczące zarówno wpłat samych jak i zeznań. Jeżeli więc w sferze publiczno-prawnego stosunku, jaki się w kwestji uiszczenia podatków kształtuje między upadłym a władzą skarbową, odpadają jego prawa obrony, to odpowiedniej modyfikacji ulec muszą i jego obowiązki, a przedewszystkiem odpada bezprawność niezłożenia zeznania, jako jeden z elementów karalności. Oczywiście nie odbiera to upadłemu prawa złożenia zeznań i nie zwalnia go od odpowiedzialności za złożenie zeznań niezupełnych, jeżeli wogóle je składa. Podstawa karalności wypływa tu z innego źródła.

Prawidłowość zatem tezy, wypowiedzianej w omawianem orzeczeniu, pociąga za sobą słuszność tezy NTA, w wyroku OPA 95/33 zawartej. Różnica między judykaturą SN a NTA daje się usunąć w ten sposób, że należy przyznać słuszność stanowisku NTA. Pogląd jego w kwestji odpowiedzialności upadłego z art. 92 ustawy o podatku dochodowym i art. 103 ustawy o podatku przemysłowym oparty jest nie na wnioskowaniu per analogiam z art. 442 kod. handl., lecz na ścisłym wywodzie konsekwencji płynącej z zasady, zawartej w art. 53 rozporządzenia o NTA.

Seweryn Walfisz

str.

533. Handel specjalny przyborami dentystycznemi — kategorja świadectwa przemysłowego. Prośba o zezwolenie na wykupienie świadectwa niższej kategorji — skutek. (Wyrok NTA z 18.X. 1933 l. rej. 10765/31) 22
534. Skład, znajdujący się „przy zakładzie handlowym". (Wyrok SN z 24.VIII. 1933 2 K. 334/33) 23
535. Handel przenośny a handel wędrowny. „Spożywcy" drożdży. (Wyrok SN z 7.VIII. 1933 3 K. 498/33) 24
Glosa Dr. Michała Małka 27
536. Agenci asekuracyjni — obowiązek podatkowy. „Utrzymywanie biura". (Wyrok NTA z 14.IX. 1933 l. rej. 8082/31) 28

Opłaty stemplowe:

537. Odpowiedzialność za naruszenie przepisów o opłatach stemplowych. (Wyrok SN z 5.IX. 1933 3 K. 314/33) 29
Glosa Prof. Stefana Glasera 31
538. Nabycie nieruchomości przez gminę. (Wyrok NTA z 9.XI. 1932 l. rej. 7276/29) 32
539. Nabycie nieruchomości celem parcelacji: „Instytucja", upoważniona do parcelacji. (Wyrok NTA z 8.VI. 1933 l. rej. 7121/30) 33
540. Umowa o zawiązanie spółki: Statut związku celowego (b. zabór pruski). (Wyrok NTA z 28.IV. 1933 l. rej. 8748/31) 35
541. Umowa przygotowawcza. Przyrzeczenie sprzedaży nieruchomości w formie dokumentu prywatnego na obszarze obowiązywania Kodeksu Napoleona. (Wyrok NTA z 20.IX. 1933 l. rej. 5860/30) 37
Glosa Achillesa Rosenkranza 39
542. Podatek od nabycia nieruchomości w górnośląskiej części Województwa Śląskiego. (Wyrok NTA z 30.XI. 1933 l. rej. 3053/30) 41

Podatki i opłaty samorządowe:

543. Opodatkowanie broni myśliwskiej jako przedmiotu zbytku. (Wyrok NTA z 21.IV. 1933 l. rej. 9574/30) 42
544. Komunalny podatek budynkowy w Województwie Śląskiem: Domy, należące do Skarbu Państwa. (Wyrok NTA z 21.II. 1933 l. rej. 6495/31) . . . 44
545. Opłaty drogowe. Opłaty za nadmierne zużywanie dróg: Pertraktacje ugodowe. (Wyrok NTA z 22.XI. 1933 l. rej. 4601/31) 45

Ochrona znaków towarowych:

546. Wkroczenie w zakres wyłączności. (Wyrok SN z 11.X. 1932 II. 1 K. 995/32) . 46
Glosa Fryderyka Zolla 47
547. Warunki ochrony na całą Rzeczpospolitą znaków dzielnicowych takich samych. (Wyrok NTA z 13.IV. 1932 l. rej. 1490/30) 51

Postępowanie karno-administracyjne:

548. Orzeczenie przez sąd w sprawie, ulegającej ściganiu w postępowaniu karno-administracyjnem, z pominięciem tego postępowania. (Postanowienie SN z 28.IV. 1933 4 K. 206/33) 54
Glosa Stanisława Śliwińskiego 55

Samorząd:

549. Opieka społeczna: Pokrywanie kosztów przebywania nieuleczalnie chorych ubogich w szpitalach publicznych. (Wyrok NTA z 29.IX. 1933 l. rej. 6672/30) . 56

str.

550. Opieka społeczna: Zwrot kosztów wsparcia udzielonego przez związek ubogich miejsca chwilowego pobytu ubogiego. (Wyrok NTA z 15.II. 1933 l. rej. 6860/31) 57

Obywatelstwo:

551. Nabycie obywatelstwa: Obywatelstwo żony separowanej, jeżeli mąż nabył obywatelstwo polskie na zasadzie art. 70 Traktatu Pokoju z Austrją. (Wyrok NTA z 24.II. 1933 l. rej. 6501/31) 58

Glosa Ludwika Ehrlicha 59

552. Utrata obywatelstwa: Przyjęcie urzędu publicznego w państwie obcem. (Wyrok NTA z 21.XII. 1932 l. rej. 5207/31) 61

Glosa Szymona Rundsteina 62

Głosy wyrażają zapatrywanie podpisanych pod niemi autorów.

W skróceniu pismo nasze będzie cytowane: OPA

REDAKCJA I ADMINISTRACJA: WARSZAWA, SENATORSKA Nr. 6

KSIĘGARNIA WYDAWNICTWA „BIBLJOTEKA PRAWNICZA"

Telefon Administracji 236-28
„ Redakcji 675-43
Konto czek. w P. K. O. 22969

Prenumerata: rocznie (50 arkuszy druku) Zł. 40.—
„ kwartalnie. . . . . „ 10.—

DRUK PIOTR PYZ I SKA WARSZAWA